

***ETHICAL JUDGMENT* MANAJER TERHADAP PRAKTIK
EARNINGS MANAJEMENT: SURVEY PADA PERUSAHAAN
WILAYAH KABUPATEN SUKOHARJO**



SKRIPSI

Diajukan Untuk Memenuhi Tugas dan Syarat-syarat
Guna Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan
Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Muhammadiyah Surakarta

Oleh:

ANDRI YANTO
B 200 000 306

**FAKULTAS EKONOMI JURUSAN AKUNTANSI
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA**

2010

PENGESAHAN

Yang bertanda tangan dibawah ini telah membaca Skripsi dengan judul :
***“ETHICAL JUDGMENT MANAJER TERHADAP PRAKTIK EARNINGS
MANAJEMENT SURVEY PADA PERUSAHAAN WILAYAH
KABUPATEN SUKOHARJO”.***

Yang ditulis oleh : ANDRI YANTO , NIM : B.200 000 306

Penandatanganan berpendapat bahwa Skripsi tersebut telah memenuhi syarat
untuk diterima.

Surakarta, 2010

Pembimbing Utama

(Drs. M. Abdul Aris, M.Si.)

Mengetahui
Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Muhammadiyah Surakarta

(Dr. Triyono, SE, M.Si.)



UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA
FAKULTAS EKONOMI

Jl. A. Yani Tromol Pos I Pabelan Kartasura Telp. (0271) 717417 Surakarta - 57102

PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Saya yang bertanda tangan dibawah ini :

ANDRI YANTO

Nama : **00.6.106.02030.50306**
NIRM : **EKONOMI/AKUNTANSI**
Jurusan : **ETHICAL JUDGMENT MANAJER TERHADAP**
Judul Skripsi : **PRAKTIK EARNING MANAJEMEN SURVEY**
PADA PERUSAHAAN WILAYAH KABUPATEN
SUKOHARJO

Menyatakan dengan sebenarnya bahwa skripsi yang saya buat dan serahkan ini merupakan hasil karya saya sendiri, kecuali kutipan-kutipan dan ringkasan-ringkasan yang semuanya telah saya jelaskan sumbernya. Apabila dikemudian hari terbukti dan atau dapat dibuktikan bahwa skripsi ini hasil jiplakan, maka saya bersedia menerima sanksi apapun dari Fakultas Ekonomi dan atau gelar dan ijazah yang diberikan oleh Universitas Muhammadiyah Surakarta batal saya terima.

06 November 2010

Surakarta,

Yang membuat pernyataan,

(ANDRI YANTO)

MOTTO



“Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan. Maka apabila kamu telah selesai (dari segala urusan) kerjakanlah dengan sungguh-sungguh (urusan) yang lain”.

(Al-Qur'an, Surat ke-94:6-7)

“ Guru terbesar adalah pengalaman, keberanian terbesar adalah kesabaran, kesalahan terbesar adalah kepercayaan, pemberian terbesar adalah partisipasi, modal terbesar adalah kepercayaan diri, dan rahasia terbesar adalah kematian”

(Ali Bin Abi Tholib)

“ Orang bijaksana tidak akan pernah duduk meratapi kegagalannya tapi dengan genbira hati mencapai jalan bagaimana bisa mengapai impian dan tujuan yang akan dicapai”

(Penulis)

*“Hidup cuman sekali
raihlah apa yang kau hendaki dalam kehidupanmu”*

(Penulis)

PERSEMBAHAN

Setiap detik jantung dalam kehidupanku merupakan rahmat, hidayah, serta anugerah yang tak terhingga dari Allah SWT dengan segala keagungannya.

Setiap jejak langkah keberhasilan dalam kehidupanku merupakan perwujudan do'a restu kasih sayang serta pengorbanan dari Bapak, Ibu, Adik adikku yang selalu menggema dalam sanubari hatiku.

Bapak dan Ibu Mertua, serta adik adik iparku dengan segala hormat terimakasih atas segala perhatian, cinta dan pengorbanan yang tak pernah henti dan tiada bertepi..

Bapak dan Ibu Pembimbing, terima kasih atas kebijaksanaan yang bapak ibu berikan, Aku bersyukur telah mengenal beliau karena motivasinya.

Pendamping hidupku Yulia wahyu wijayanti AMK ,dan putri putri kecilku Alivea kamil athavelia & keysa Ayudya kamiil...yang memberikan dukungan dan semangat, mengenalkan akan warna – warni kehidupan, dan mendewasakan dalam menyikapi hidup, terimakasih atas kasih sayangnya.....

Setiap lembar dalam karya sederhana ini merupakan hasil dari menimba pengetahuan yang tak terhingga nilainya dari Almamaterku tercinta.

Teman teman dan saudaraku yang memberikan semangat untuk terus berjuang, terimakasih doa dan dukungannya

KATA PENGANTAR

Assalamualaikum Wr. Wb.

Dengan memanjatkan puji dan syukur Alhamdulillah kehadiran Allah SWT karena berkat, rahmat, taufiq dan hidayah-Nya serta usaha yang sungguh-sungguh, akhirnya penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan judul ”*ETHICAL JUDGMENT* MANAJER TERHADAP PRAKTIK *EARNINGS MANAJEMENT* SURVEY PADA PERUSAHAAN WILAYAH KABUPATEN SUKOHARJO”.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa skripsi ini tidak akan dapat terwujud dan terselesaikan, tanpa bantuan dari berbagai pihak baik moril maupun material, secara langsung maupun tidak langsung. Oleh karena itu, penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih kepada :

1. ALLAH SWT, yang telah menciptakan segalanya dan memberiku kekuatan lahir dan batin selama ini.
2. Bapak Dr. Triyono, SE, M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta yang telah memberi ijin untuk penyusunan skripsi ini.
3. Bapak Dr. Fatchan Achyani, M.Si., selaku Kepala Program Studi Jurusan Akutansi Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta.
4. Bapak Drs.M.Abdul Aris,M.Si Selaku Pembimbing Utama yang telah memberikan bimbingan, dorongan dan pengarahan dengan penuh kesabaran dalam penyusunan skripsi ini.

5. Segenap dosen Fakultas Ekonomi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Surakarta yang telah memberikan bekal ilmu pengetahuan sebagai bekal yang bermanfaat untuk masa depan penulis.
6. Seluruh Pimpinan staf dan karyawan perusahaan PT. PT.KHARISMA RATTAN MANDIRI,PT.SENTANA FURNITURE, CV.SAF, PT.WIF, CV.AntZ CONCEPT DÉCOR. CV.PRATTAMA FURNITURE, PT.KIK . PT.JOJO FURNIRAYA DAN ASRY GALLERY.
7. Ibunda tercinta atas do'a bimbingan, kepercayaan, perhatian dan kasih sayang yang senantiasa menjadi kekuatan dalam menapaki setiap langkah dan keberhasilan, mohon maaf jika tidak bisa seperti yang diharapkan dan telah begitu banyak mengecewakan.
8. Bapak tersayang atas semua petuah bijaknya dan untaian do'a yang antarkanku ke tempat dimana aku berada, kepercayaan dan keyakinan untuk mewujudkan harapan dan impian.
9. Adik adiku tercinta yang memberikan motivasi,kasih sayang ,pengorbanan untuk saya. Ami priyono,Asri Fitri Sari,Nuriyati.Joko Nugroho,Amillia Dyah We love you.Serta keponakan yang lucu lucu Tirta ,Khalinnda ,Arya satya N.Naina carilah ilmu setinggi langit, gapailah impian dan cita-citamu.
10. Bapak Ibu Dosen Fakultas Ekonomi jurusan akuntansi universitas muhammadiyah surakarta yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu atas segala bimbingan dan curahan ilmu pengetahuan selama penulis menjalani perkuliahan.

11. Pendamping hidupku Yulia wahyu wijayanti AMK ,dan putri putri kecilku Alivea kamil athavelia & keysa Ayudya kamiil...yang memberikan dukungan dan semangat,We love my family
12. Buat teman – teman kelas G Ekonomi Akuntansi '00 UMS yang ikut mendoakan,membantu,memberikan semangat dan dorongan yang tidak bisa saya sebutkan satu per satu, saya ucapkan banyak – banyak terima kasih.
13. Seluruh pihak yang secara langsung maupun tidak langsung membantu kelancaran penulisan dalam menyelesaikan skripsi ini.

Dengan segala kerendahan hati penulis menyadari sepenuhnya bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna, mengingat kemampuan dan pengetahuan penulis yang sangat terbatas. Untuk segala kritik dan saran yang sifatnya membangun akan penulis terima dengan senang hati dan tidak lupa penulis sisipkan permintaan maaf apabila dalam penyusunan skripsi ini terdapat kekurangan.

Akhirnya penulis berharap semoga karya sederhana ini dapat memberikan manfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Wassalamu'alaikum Wr.Wb.

Surakarta, 2010

Penulis

Andri Yanto

DAFTAR ISI

| | Halaman |
|----------------------------------------------------------------|---------|
| HALAMAN JUDUL | i |
| HALAMAN PENGESAHAN | ii |
| HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI | iii |
| HALAMAN MOTTO | iv |
| HALAMAN PERSEMBAHAN | v |
| KATA PENGANTAR | vi |
| DAFTAR ISI | ix |
| DAFTAR TABEL | xii |
| DAFTAR LAMPIRAN | xiii |
| ABSTRAK..... | xiv |
| BAB I PENDAHULUAN | |
| A. Latar Belakang Masalah | 1 |
| B. Perumusan Masalah | 9 |
| C. Pembatasan Masalah | 10 |
| D. Tujuan Penelitian | 10 |
| E. Manfaat Penelitian | 11 |
| F. Sistematika Penulisan | 11 |
| BAB II TINJAUAN PUSTAKA | |
| A. Etika | 14 |
| B. <i>Ethical Judgment</i> (Etika Pengambilan Keputusan) | 19 |

| | |
|-----------------------------------------------|----|
| C. Manajer | 22 |
| D. Konsep Laba | 24 |
| E. <i>Agency Theory</i> (Teori Keagenan)..... | 26 |
| F. <i>Earnings Management</i> | 29 |
| G. Penelitian Terdahulu | 34 |
| H. Kerangka Pemikiran | 36 |
| I. Perumusan Hipotesis | 38 |

BAB III METODE PENELITIAN

| | |
|----------------------------------------------------------|----|
| A. Ruang Lingkup Penelitian | 40 |
| B. Populasi, Sampel dan Sampling | 40 |
| C. Jenis Data | 42 |
| D. Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya | 42 |
| E. Metoda Pengumpulan Data | 44 |
| F. Instrumen Penelitian | 44 |
| G. Teknik Analisa Data | 44 |

BAB IV ANALISA DATA DAN PEMBAHASAN

| | |
|----------------------------------------|----|
| A. Statistik Deskriptif | 50 |
| B. Uji Kualitas Pengumpulan Data | 53 |
| C. Analisis Data | 55 |
| 1. Uji Asumsi Klasik | 55 |
| a. Uji Normalitas | 55 |
| b. Uji Homogenitas..... | 56 |
| 2. Pengujian Hipotesis | 56 |
| D. Pembahasan | 60 |

BAB V PENUTUP

| | |
|----------------------|----|
| A. Kesimpulan | 67 |
| B. Keterbatasan..... | 69 |
| C. Saran | 69 |

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

| | Halaman |
|--------------------------------------------------------------------|---------|
| Tabel IV.1 Kriteria Perusahaan yang Dijadikan Sampel..... | 50 |
| Tabel IV.2 Kriteria Manajer yang Dijadikan Sampel | 51 |
| Tabel IV.3 Jenis Kelamin Responden | 52 |
| Tabel IV.4 Usia Responden | 52 |
| Tabel IV.5 Pendidikan Responden | 52 |
| Tabel IV.6 Hasil Uji Validitas Kuesioner | 53 |
| Tabel IV.7 Hasil Uji Reliabilitas Kuesioner..... | 53 |
| Tabel IV.8 Hasil Uji Normalitas Data..... | 55 |
| Tabel IV.9 Hasil Uji Homogenitas..... | 56 |
| Tabel IV.10 Hasil Analisis Uji t <i>Paired Sample t test</i> | 57 |

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1. Hasil Kuesioner *Ethical Judgment* Manajer Terhadap Praktik *Earnings Manajement*
- Lampiran 2. Data Penelitian
- Lampiran 3. Data Penelitian yang Dikelompokkan
- Lampiran 4. Uji Validitas dan Reliabilitas Kuesioner
- Lampiran 5. Uji Normalitas
- Lampiran 6. Uji Homogenitas
- Lampiran 7. Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Tipe *Earning*
- Lampiran 8. Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Konsistensi Prinsip Akuntansi
- Lampiran 9. Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari
- Lampiran 10. Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Arah *Earning*
- Lampiran 11. Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Materialitas
- Lampiran 12. Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Periode Akibat
- Lampiran 13. Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Tujuan Kepentingan

ABSTRAK

Manajemen memiliki peluang untuk mencatat suatu fakta tertentu dengan cara yang berbeda dan melibatkan subyektivitas khususnya dalam mencatat angka laba yang dilaporkan dengan tujuan untuk memaksimalkan keuntungan pribadinya maupun perusahaan dengan melakukan *earnings management*. Hal ini tergantung pada keputusan manajer (*judgement*) untuk melakukan manipulasi laba atau tidak. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perbedaan *etichal judgment* manajer terhadap berbagai praktik *earnings management*.

Penelitian ini termasuk jenis penelitian survey dengan menggunakan data-data primer yang diperoleh dari kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh manajer perusahaan manufaktur yang ada di Kabupaten Sukoharjo. Penelitian menggunakan sampel sebanyak 10 perusahaan manufaktur dengan jumlah manajer sebanyak 36 orang. Teknik pengambilan sampel dengan *purposive sampling*. Teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner. Teknik analisis data menggunakan uji normalitas, uji homogenias, dan uji hipotesis dengan *Paired Sample t test* (uji beda).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) Terdapat perbedaan *etichal judgment* manajer ditinjau dari tipe *earning management*. Nilai rata-rata 12,361 untuk tipe *operating method*, lebih tinggi daripada tipe *accounting method* (10,028). (2) Terdapat perbedaan *etichal judgment* manajer ditinjau dari kesesuaian prinsip akuntansi berterima umum dalam *earning management*. Nilai rata-rata sebesar 7,139 untuk prinsip akuntansi yang konsisten, lebih tinggi daripada prinsip akuntansi yang tidak konsisten (5,222); (3) Terdapat perbedaan *etichal judgment* manajer ditinjau dari arah *earning management*. Nilai rata-rata sebesar 5,639 untuk menaikkan laba, lebih tinggi daripada *earning management* dengan menurunkan laba (4,528); (4) Terdapat perbedaan *etichal judgment* manajer ditinjau dari material *earning*. Nilai rata-rata sebesar 2,167 untuk jumlah yang material, lebih tinggi daripada jumlah yang imaterial (1,611); (5) Terdapat perbedaan *etichal judgment* manajer ditinjau dari periode *earning management*. Nilai rata-rata sebesar 2,028 untuk aspek periode akibat *earning management* pada akhir tahun, lebih tinggi daripada aspek periode akibat *earning management* pada akhir kwartal (1,472); (6) Terdapat perbedaan *etichal judgment* manajer ditinjau dari tujuan *earning management*. Nilai rata-rata sebesar 2,056 untuk kepentingan perusahaan, lebih tinggi daripada untuk kepentingan pribadi (1,6946).

Kata Kunci: *Etnical Judgment, Earnings Management*

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Salah satu masalah dalam dunia bisnis yang kontroversial jika dilihat dari perspektif etika adalah *earnings management*. Yang dimaksud etika dalam penelitian ini adalah serangkaian prinsip-prinsip moral atau nilai (Keraf, 1998, 23). Nilai-nilai tersebut merupakan kombinasi dan berbagai standar-standar nilai kebenaran. Seperti (1) ajaran agama, (2) filsafat ideology, (3) budaya masyarakat, (4) hukum dan (5) profesionalisme. Sehingga bisa dikatakan bahwa pelaku bisnis beretika adalah pelaku bisnis yang menjalankan bisnisnya tanpa melakukan pelanggaran terhadap standar-standar kebenaran di atas. Pembuatan keputusan adalah kunci kegiatan manajer. Kegiatan ini memainkan peranan penting, terutama bila manajer melaksanakan fungsi perencanaan. Perencanaan menyangkut keputusan-keputusan sangat penting dan jangka panjang yang dapat dibuat manajer.

Laporan keuangan merupakan media komunikasi yang umum digunakan untuk menghubungkan pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan, baik pihak *eksternal* (pemegang saham, kreditur, pemerintah dan sebagainya) maupun pihak *internal* (manajemen). Laporan keuangan merupakan sarana untuk mengkomunikasikan informasi kepada pihak-pihak diluar entitas (FASB 1984 dalam Atmini,2000) dalam hal ini adalah pihak *eksternal*. Bagi pihak internal perusahaan, laporan keuangan berfungsi sebagai

acuan untuk membuat perencanaan, pengawasan, pengendalian dan pengambilan keputusan.

Belkaoui dalam Assih dan Gudono (2000) menyebutkan bahwa laporan keuangan merupakan sarana untuk mempertanggungjawabkan apa yang dilakukan oleh manajemen terhadap sumber daya pemilik. Oleh karena itu, pihak *eksternal* dari perusahaan biasanya akan melakukan penilaian kinerja dan mengevaluasi *performance* manajemen melalui laporan keuangan yang disajikan.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No 1, tentang penyajian laporan keuangan (SAK 2004, par,07) menyatakan bahwa secara keseluruhan laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan terdiri dari neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Keseluruhan informasi keuangan ini digunakan sebagai alat penilaian kinerja perusahaan, namun dari pengguna laporan keuangan cenderung untuk selalu memfokuskan perhatiannya hanya pada informasi laba yang ada sebagai pengukur dari keberhasilan / kinerja perusahaan.

Management merupakan pihak yang berkepentingan dalam menyusun laporan keuangan karena mereka merupakan pengelola perusahaan secara langsung. Pihak-pihak lain seperti pemegang saham, kreditor dan pemerintah yang menanamkan modalnya kepada perusahaan, memberikan pinjaman kepada perusahaan serta. Kepentingan dalam memperoleh dana pembangunan dalam bentuk pajak merupakan pihak yang berkepentingan dengan informasi laporan keuangan yang disiapkan manajemen, namun tidak menyusun laporan

keuangan. Antara manajemen dengan pihak-pihak tersebut biasanya sering terjadi pertentangan. Pertentangan yang terjadi misalnya manajemen berkeinginan untuk membayar pajak sekecil mungkin tetapi pemerintah ingin memungut pajak setinggi mungkin.

Informasi laba merupakan informasi yang menjadi perhatian utama dari pihak-pihak eksternal dalam melakukan penelitian kinerja dan pertanggungjawaban manajemen (perusahaan). Sedangkan manajemen sendiri adalah pengelola langsung dari perusahaan dan juga pihak yang bertanggungjawab terhadap penyusunan laporan keuangan. Adanya kecenderungan dari pihak *eksternal* (investor) untuk lebih memperhatikan informasi laba sebagai parameter kinerja perusahaan akan mendorong manajemen untuk melakukan perilaku menyimpang dalam menunjukkan informasi laba yang disebut dengan *earnings management* (dalam Sri Hertina, 2005).

Schipper (1989 : 92) dalam Sutrisno (2001) menyatakan bahwa *earnings management* bisa diartikan sebagai salah satu bentuk intervensi atau campur tangan dari pihak manajemen dengan menggunakan kewenangannya/kekuasaannya sebagai pihak pengelola langsung dari perusahaan dalam proses penyusunan laporan keuangan perusahaan dengan tujuan untuk memaksimalkan kepentingan pribadinya maupun perusahaan. Setiawati dan Na'im (2000) juga menyebutkan bahwa *earnings management* adalah suatu campur tangan dari pihak manajemen dalam proses penyusunan laporan keuangan *eksternal* dengan tujuan untuk menguntungkan dirinya sendiri. Surifah (2001) menyebutkan bahwa *earnings management* adalah

suatu intervensi dari manajemen dalam proses penyusunan laporan keuangan eksternal dengan cara menaikkan ataupun menurunkan laba akuntansi untuk mendapatkan keuntungan pribadi.

Terjadinya *earnings management* bisa disebabkan karena adanya informasi lebih yang dimiliki oleh manajemen dibanding pihak eksternal perusahaan, sehingga menyebabkan adanya informasi yang tidak seimbang (asimetri informasi). Manajemen dapat melakukan kebijakan-kebijakannya dengan leluasa untuk memaksimalkan keuntungannya tanpa dapat diketahui secara langsung oleh pihak luar eksternal secara detail (Healy dan Palepu dalam Sancoyo, 2003). Keadaan ini akan memungkinkan manajer untuk berbuat curang (Atmini, 2000).

Laporan keuangan adalah media yang digunakan sebagai penghubung antara manajemen (*agent*) dengan pihak eksternal (*principal*). *Agent* memiliki lebih banyak informasi mengenai bagaimana keadaan perusahaan yang sebenarnya. Sedangkan *principal* hanya bisa mendapatkan informasi dari laporan keuangan yang diterbitkan oleh manajemen (*agent*). Kondisi ini tentu saja akan mengakibatkan *principal* mengalami ketidakcukupan informasi yang menyebabkan informasi asimetri (informasi yang tidak seimbang).

Kesempatan manajer untuk melakukan *earnings management* juga bisa disebabkan karena adanya kelemahan *inherent* dalam akuntansi. Menurut Warty dalam Setiawati dan Na'im (2000), kelemahan *inherent* dalam akuntansi terjadi karena adanya fleksibilitas dalam menghitung angka laba. Fleksibilitas ini menyebabkan manajemen memiliki peluang untuk mencatat suatu fakta tertentu dengan cara yang berbeda dan melibatkan subyektivitas

khususnya dalam mencatat angka laba yang dilaporkan dengan tujuan untuk memaksimalkan keuntungan pribadinya maupun perusahaan.

Manipulasi laba (*earnings management*) yang dilakukan oleh pihak manajemen memiliki tujuan-tujuan tertentu, salah satunya adalah agar investor tetap tertarik untuk melakukan investasinya di perusahaan tersebut (DeGeorge, Patel, dan Kellogg dalam Mayangsari, 2001) menyatakan bahwa terdapat dua motivasi utama dalam melakukan *earnings management*, yaitu untuk mendorong investor dalam membeli saham perusahaan dan juga meningkatkan nilai pasar. *Earnings management* adalah salah satu faktor yang dapat mengurangi kredibilitas dari laporan keuangan. *Earnings management* ini bisa menimbulkan bias bagi pemakai laporan keuangan, khususnya dalam mempercayai angka laba yang disajikan apakah merupakan hasil rekayasa dari manajemen atau bukan (Setiawati dan Na'im, 2000).

Beberapa penelitian yang memfokuskan penelitiannya pada studi mengenai *earnings management* (dalam Surifah, 2001) antara lain adalah penelitian yang dilakukan Neill, Pourciau dan Shaefar (1995), Cristie dan Zimmerman, Hall dan Stammerjohan (1997), Gujarathi dan Hoskin, Healy, Guenther David A (1994), dan Frankel Trezerant. Disamping itu juga terdapat beberapa penelitian yang dilakukan di Indonesia.

Penelitian Neill, Pourciau dan Shaefar (1995) dalam Surifah (2001), menunjukkan bahwa sebagian perusahaan memilih metode akuntansi yang dapat mempertinggi pelaporan pendapatan dan nilai asset untuk mempengaruhi penerimaan kas dan penawaran perdana (IPO). Penelitian ini juga menghasilkan bukti bahwa terdapat hubungan yang positif signifikan

antara pilihan metode akuntansi yang digunakan dengan besarnya pendapatan yang akan diterima pada saat pertama kali *go public*.

Penelitian Cristie dan Zimmerman dalam Surifah (2001) memberikan hasil bahwa perusahaan yang akan melakukan *take over* akan cenderung memilih metode depresiasi dan metode pencatatan persediaan yang dapat meningkatkan laba akuntansi. Dari penelitian ini dapat diketahui bahwa sikap oportunistik manajemen terjadi pada saat pengambilalihan perusahaan.

Hall dan Stammerjohan (1997) dalam Surifah (2001) dapat menemukan bukti bahwa manajer yang menghadapi investasi *damage award* akan menurunkan tingkat laba guna meminimalkan besarnya denda yang harus dibayarkan. Gujarathi dan Hoskin dalam Surifah (2001), melakukan penelitian untuk menguji apakah pilihan manajemen pada saat transisi dan pemberlakuan *SFAS 96* mengenai standar akuntansi pajak penghasilan dimotivasi oleh *earnings management*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat *earnings management* pada saat *SFAS 96* diterapkan lebih awal.

Healy dalam Surifah (2001), melakukan penelitian yang berjudul “*The Effect of Bonus Schemes on Accounting Decisions*”. Penelitian ini menghasilkan bukti bahwa terdapat *earnings management* pada penentuan bonus yang akan diterima. Manajer bersikap oportunistik untuk mengatur laba bersih dengan maksud memaksimalkan bonus yang akan diterima.

Sampai saat ini *earnings management* masih merupakan topik yang hangat sebagai objek penelitian karena adanya pertentangan pendapat mengenai *earnings management*. Scott dalam Abdullah (2000) masih mempertanyakan apakah *earnings management* boleh dilakukan atau tidak.

Selain itu menurut Munter dalam Abdullah (2000), dinyatakan bahwa *earnings management* dipandang sebagai salah satu tindakan yang harus dicegah. Dalam Assih dan Gundono (2000), juga disebutkan bahwa *earnings management* masih merupakan bidang yang kontroversial sebagai suatu perilaku yang dapat diterima atau tidak diterima.

Banyaknya penelitian dengan topik *earnings management* diharapkan dapat melengkapi hasil penelitian terdahulu. Penelitian mengenai *earnings management* yang dilakukan di Indonesia antara lain dilakukan oleh Ary Gumanty (2001) yang menguji pengaturan laba di Bursa Efek Indonesia dengan sampel sebanyak 39 perusahaan *IPO* yang *go public* antara tahun 1995 dan 1997. Hasil penelitian menunjukkan bukti adanya tingkat keuntungan pada periode dua tahun sebelum *go public* (antara t-1 dan t-2) dan tidak ditemukan bukti yang kuat bahwa *issuers* telah menerapkan *income-increasing discretionary accruals* yang diindikasikan oleh lebih banyak perusahaan yang memiliki nilai *discretionary accruals* positif.

Kusidratno (2004) menguji adanya pengaturan laba pada laporan keuangan perusahaan yang memperoleh keuntungan dan perusahaan yang mengalami kerugian. *Total accruals* diproksi sebagai *discretionary accruals* dari laporan keuangan. Penelitian ini membuktikan bahwa perusahaan yang memperoleh laba lebih besar melakukan pengaturan laba dibandingkan dengan perusahaan yang mengalami rugi.

Kusidratno (2004) menguji adanya pengaturan laba pada laporan keuangan perusahaan yang memperoleh keuntungan dan perusahaan yang mengalami kerugian. *Total accruals* diproksi sebagai *discretionary accruals*

dari laporan keuangan. Penelitian ini membuktikan bahwa perusahaan yang memperoleh laba lebih besar melakukan pengaturan laba dibandingkan dengan perusahaan yang mengalami rugi.

Penelitian yang dilakukan oleh Mahfud Sholihin dan Awun Naim dalam Suprapti (2003) mengetengahkan tentang etika auditor dalam perspektif *gender*. Dalam penelitian mencoba melihat perbedaan gender antara tipe-tipe auditor di Kota Malang yaitu auditor eksternal atau auditor independen dan auditor internal. Untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi etika auditor responden dalam penelitian ini menggunakan auditor laki-laki berjumlah 9 orang dan 7 orang auditor perempuan. Auditor tersebut telah mencakup auditor eksternal dan auditor internal. Hasil penelitian Suprapti (2003) tersebut dapat dibandingkan bahwa auditor perempuan lebih beretika daripada auditor laki-laki. Tetapi secara keseluruhan dalam konsep ini auditor di Kota Malang beretika baik.

Penelitian Sholihin Mahfud (2000) mengetengahkan tentang etika manajemen orang. Responden penelitian ini menggunakan mahasiswa yang mengambil program Pasca Sarjana Magister Manajemen Universitas Gajah Mada (UGM) yang berjumlah 36. Hasil dari penelitian Sholihin Mahfud tersebut dapat disimpulkan bahwa ada perbedaan etika yang signifikan terhadap faktor-faktor yang mempengaruhi *earnings management*.

Penelitian-penelitian terdahulu tentang *earnings management* kebanyakan melihat produk tersebut dari perspektif ekonomi yang memfokuskan pada dorongan manajer. Melakukan *earnings management* dan konsekuensinya atas tindakan manipulatif mereka tersebut. Penelitian ini

berbeda dengan penelitian terdahulu tentang *earnings management* karena penelitian ini melihat praktik *earnings management* dari perspektif etika.

Berdasarkan pertimbangan tersebut, maka peneliti mengambil judul
**"ETHICAL JUDGMENT MANAJER TERHADAP PRAKTIK
EARNINGS MANAJEMEN SURVEY PADA PERUSAHAAN
WILAYAH KABUPATEN SUKOHARJO"**

B. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian sebelumnya mengenai latar belakang masalah, maka masalah yang diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah terdapat perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap *earnings management* antara *operating method* dengan *accounting method*.
2. Apakah terdapat perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap *earnings management* antara prinsip akuntansi umum dengan tidak sesuai.
3. Apakah terdapat perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap *earnings management* antara menaikkan atau menurunkan *Earning*.
4. Apakah terdapat perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap *earnings management* antara jumlah yang material atau tidak material terhadap *earning* yang dimanipulasi.
5. Apakah terdapat perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap *earnings management* antara praktek didalam akhir kuartal dan akhir tahun.
6. Apakah terdapat perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap *earnings management* antara kepentingan jangka panjang dan kepentingan Individu.

C. Pembatasan Masalah

Penelitian ini hanya melihat praktek *earnings management* dari perspektif etika yang diproksikan dengan kuesioner.

D. Tujuan Penelitian

Dengan mengacu pada rumusan masalah yang telah dikemukakan di depan, penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris tentang :

1. Perbedaan *etnical judgment* manager terhadap *earnings management* antara *operating method* dengan *accounting method*.
2. Perbedaan *etnical judgment* manager terhadap *earnings management* antara prinsip akuntansi umum dengan tidak sesuai.
3. Perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap *earnings management* antara menaikkan atau menurunkan *Earning*.
4. Perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap *earnings management* antara jumlah yang material atau tidak material terhadap *earning* yang dimanipulasi.
5. Perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap *earnings management* antara praktek didalam akhir kuartal dan akhir tahun.
6. Perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap *earnings management* antara kepentingan jangka panjang dan kepentingan Individu.

E. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan memberikan manfaat bagi pihak-pihak berikut ini:

1. Bagi manajer perlunya diadakan training atau pemberian materi etika bisnis dalam rangka pengembangan dan peningkatan kinerja manajer.
2. Bagi dunia pendidikan penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi dalam literatur dibidang *earnings management*, khususnya dari perspektif etika.

F. Sistematika Penulisan

BAB I PENDAHULUAN

Pada Bab I berisi tentang latar belakang masalah, perumusan masalah, batasan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Pada Bab II ini akan menguraikan berbagai landasan teori dan penelitian sebelumnya yang relevan, kerangka teoritis dan hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini.

BAB III METODE PENELITIAN

Pada Bab ini akan dijelaskan mengenai ruang lingkup penelitian, populasi dan sampel, data dan sumber data, metode pengumpulan data, definisi operasional, teknik analisis data.

BAB IV PEMBAHASAN

Pada Bab ini akan menjelaskan tentang data yang digunakan, pengolahan data tersebut, hasil dari analisis data, dan pembahasan

BAB V PENUTUP

Pada Bab ini memuat hasil akhir penelitian yang merupakan kesimpulan, keterbatasan penelitian, saran dan implikasi dari analisis yang telah dilakukan pada bagian sebelumnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Etika

1. Pengertian Etika

Untuk memahami apa itu etika, kita perlu terlebih dahulu membedakannya dengan moralitas walaupun dalam prakteknya baik dalam etika moralitas sering dipertukarkan dengan pengertian yang disamakan. Namun lain untuk etika adalah moralitas yang berasal dari bahasa latin yaitu dari kata *mores* yang berarti “kebiasaan”. Moralitas berfokus pada perilaku manusia yang “benar” dan “salah” (Jusuf, 2001: 89). Moralitas adalah sistem nilai bagaimana kita harus hidup dengan baik. Sebagai manusia dan memberi manusia aturan atau petunjuk konkret tentang bagaimana kita harus hidup, bagaimana orang lain harus bertindak dalam hidup ini sebagai manusia yang baik dan bagaimana menghindari perilaku-perilaku yang tidak baik. Dengan kata lain, moralitas adalah sebuah “pranata” yang sudah ada sejak dulu dan diwariskan secara turun temurun sebagaimana layaknya kebiasaan (Keraf, 1995: 20).

Berbeda dengan moralitas, etika perlu dipahami sebagai sebuah cabang falsafah yang berbicara mengenai nilai dan norma moral yang menentukan perilaku manusia dalam hidupnya. Berikut dijelaskan definisi etika.

- a) Etika berasal dari bahasa Yunani yaitu dari kata *ethos* yang dalam bentuk jamaknya (*ta etha*) berarti “adat istiadat” atau “kebiasaan”.

Dalam pengertian ini etika berkaitan dengan kebiasaan hidup yang baik, baik diri seseorang maupun pada suatu masyarakat atau pada kelompok masyarakat. Jadi pengertian harafiah, etika merupakan sistem nilai tentang bagaimana manusia harus hidup dengan baik sebagai manusia yang telah diinstitutionalkan dalam sebuah adat kebiasaan, yang kemudian terwujud dalam pola perilaku yang ajeg dan terulang dalam kurun waktu yang lama. Sebagaimana layaknya kebiasaan. Dalam pengertian ini etika sama dengan moralitas.

- b) Dari segi filsafat, etika merupakan refleksi kritis dan rasional mengenai (1) nilai dan norma yang menyangkut bagaimana manusia harus hidup dengan baik sebagai manusia (2) masalah-masalah kehidupan manusia dengan mendasarkan diri pada nilai dan norma-norma moral yang umum diterima. Dalam pengertian ini etika mempunyai pengertian yang lebih luas jika dibandingkan dengan moralitas. Etika adalah perwujudan pengejawantahan secara kritis dengan rasional ajaran moral.

Tidak mengherankan bahwa moralitas bisa saja sama, tetapi sikap etik bisa berbeda antara satu orang dengan orang yang lainnya dalam masyarakat yang sama, atau masyarakat satu dengan yang lainnya.

Etika menurut Dr. K. Bertens dapat didefinisikan dalam tiga kategori yaitu:

- (1) Nilai-nilai dan norma-norma moral yang dipakai suatu kelompok sebagai pegangan bagi tingkah lakunya yang sesuai dengan etika

adalah secara moral baik, yang tak sesuai dengan etika adalah secara moral buruk.

- (2) Kumpulan prinsip dan nilai moral yang mengatur perilaku suatu kelompok, khusus suatu profesi. Beberapa organisasi profesi mempunyai standar etika, yang biasa dijabarkan dalam kode etik profesi seperti: kode etik jurnalistik, kode etik profesi akuntan, kode etik profesi kedokteran, kode etik profesi pengacara.
- (3) Ilmu tentang apa yang baik dan apa yang buruk: tentang apa yang harus dilakukan oleh manusia dan yang tidak boleh dilakukan dengan lebih singkat etika dalam artian ini disebut filsafat moral.

Menurut Frederick, post dan Davis tipe masalah etika bisnis dapat digolongkan dalam 3 hal (Kusudyarsana, 2000)

1. *Face to face ethics* (Etika Interpersonal)

Keterlibatan unsur manusia dalam operasi bisnis mengandung resiko problem etika dalam proses komunikasi diantara mereka, baik dalam lingkup intern organisasi maupun lingkup ekstern organisasi.

2. *Corporate Policy Ethics* (Etika Institusional)

Perusahaan sebagai sub sistem lingkungan sosial dalam mengambil suatu kebijakan akan menghadapi resiko problem etika, bilamana kemudian terjadi benturan antara kepentingan bisnisnya dengan lingkungan sosial: misalnya konflik kepentingan antara perusahaan dengan hak asasi, perusahaan dengan masyarakat, perusahaan dengan lingkungan.

3. *Functional Area Ethics* (Etika Fungsional)

Setiap bidang operasi memiliki permasalahan etika yang khas sesuai fungsinya masing-masing dalam perusahaan misalnya dalam bidang akuntansi berupa mark up dan bidang personalia berupa diskriminasi pekerjaan.

Peran manajer dianggap paling berpengaruh terhadap perilaku perusahaannya karena keputusan-keputusan penting perusahaan dilakukan oleh manajer. Beberapa penyebab pelanggaran etika menurut Frederick, Post dan Davis dalam Kusudyarsana (2000) dilatarbelakangi oleh:

1. *Egoistically Mentality*

Manajer yang mengutamakan kepentingan pribadi di atas segalanya. Hal ini seringkali didorong oleh motif-motif pribadi seperti keinginan mendapatkan gaji lebih tinggi, peningkatan karir, mempertahankan jabatan.

2. *Bottomline Mentality*

Manajer yang mengorbankan kepentingan stakeholder tertentu sebagai kompensasi dari tekanan persaingan bisnis. Beberapa perilaku bisnis seperti kartel, trust, penguasaan bisnis hulu sampai hilir merupakan upaya-upaya yang seringkali dilakukan untuk keluar dari tekanan persaingan.

3. *Authoritarian Mentality*

Manajer memaksakan keinginannya kepada bawahan tanpa mau mendengarkan kehendak bawahan. Di negara berkembang seringkali terjadi perusahaan memaksa pekerjaannya untuk bekerja keras tanpa

diikuti dengan upah yang layak. Dengan jumlah produksi yang meningkat dan ongkos tenaga kerja yang murah, maka akan terjadi penurunan biaya produksi.

4. *Ethnocentric Metality*

Manajer tidak mau mengakui keberadaan budaya setempat di mana perusahaan berkedudukan.

2. **Sistematika Etika**

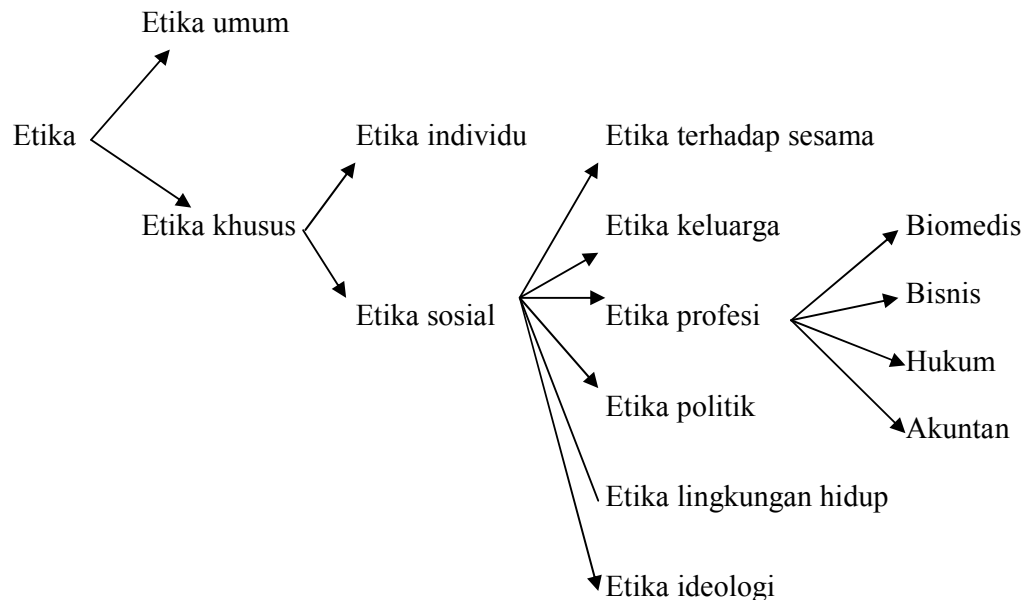
Menurut Keraf (1995: 22-23) etika secara umum dibagi menjadi dua yaitu etika umum dan etika khusus. Etika umum berbicara mengenai kondisi-kondisi dasar bagaimana manusia bertindak secara etis, mengambil keputusan etis, teori-teori etika dan prinsip-prinsip moral dasar sebagai pegangan tolak ukur dalam menilai baik buruknya suatu tindakan. Sedangkan etika khusus adalah penerapan prinsip-prinsip moral dasar dalam bidang kehidupan yang khusus.

Etika khusus dibagi menjadi dua yaitu (1) etika individual yang menyangkut kewajiban dan sikap manusia terhadap dirinya sendiri, (2) etika sosial yang berbicara tentang kewajiban sikap dan pola perilaku manusia sebagai anggota umat manusia. Etika sosial menyangkut hubungan manusia dengan manusia, baik secara perseorangan maupun dalam bentuk kelembagaan.

Etika sosial pada dasarnya untuk menggugah kesadaran individu akan tanggung jawabnya sebagai manusia dalam kehidupan bersama, sehingga individu tidak hanya melihat dan bertindak dalam kerangka

kepentingan pribadinya karena etika itu menyangkut hubungan individu dengan yang lain. Etika sosial dibagi menjadi beberapa etika yaitu etika keluarga, etika profesi, etika politik, etika lingkungan hidup, kritik ideologi dan sikap terhadap sesama.

Berdasarkan penjelasan di atas maka sistematika etika dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1.
Sistematika Etika

B. *Ethical Judgment* (Etika Pengambilan Keputusan)

Judgment (keputusan) menurut Gibson, ijomelly dan Invancevich (1997: 142): proses melalui cara seorang manajer berusaha mencapai beberapa keadaan yang diinginkan. Pembuatan keputusan adalah kunci kegiatan manajer. Kegiatan ini memainkan peranan penting, terutama bila manajer melaksanakan fungsi perencanaan. Perencanaan menyangkut

keputusan-keputusan sangat penting dan jangka panjang yang dapat dibuat manajer.

Pembuatan keputusan: menggambarkan proses melalui mana serangkaian kegiatan dipilih sebagai penyelesaian suatu masalah tertentu. Manajer akan membuat tipe-tipe keputusan (*judgment*) yang berbeda sesuai dengan perbedaan kondisi dan situasi yang ada. Salah satu metode pengklasifikasian keputusan (*judgment*) yang banyak digunakan adalah dengan menentukan apakah keputusan itu diprogram atau tidak. Keputusan-keputusan juga dapat dibedakan antara keputusan yang dibuat di bawah kondisi kepastian, resiko dan ketidakpastian.

Tipe-tipe keputusan (*judgment*) menurut Handoko (1995: 131):

1. Keputusan yang diprogram:

Keputusan yang dibuat menurut kebiasaan, aturan atau prosedur. Keputusan ini rutin dan berulang-ulang contoh manajer tidak perlu memikirkan penetapan gaji karyawan baru, karena organisasi pada umumnya memiliki skala gaji untuk semua posisi.

2. Keputusan yang tidak diprogram: keputusan yang berkenaan dengan masalah-masalah khusus, khas atau tidak biasa. Contoh cara pengalokasian sumberdaya-sumberdaya organisasi.

Karena kebanyakan keputusan mencakup beberapa elemen masa depan, manajer harus mampu menganalisis kepastian, resiko atau ketidakpastian dari setiap situasi. Di bawah kondisi kepastian manajer dapat memperkirakan hasil dari setiap alternatif Di bawah kondisi beresiko,

kemungkinan hasil dari setiap alternatif dapat diramalkan. Di bawah kondisi ketidakpastian, kemungkinan hasil tidak dapat diperkirakan.

Proses auditing adalah akumulasi dan evaluasi bukti-bukti tentang informasi-informasi yang dapat dikuantitaskan dari sebuah entitas ekonomi untuk menentukan dan melaporkan dalam tingkat kesesuaian antara informasi/ Pernyataan dengan kriteria yang telah ditentukan. Auditing seharusnya dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen, orang yang dimaksudkan adalah auditor atau akuntan publik. Dari pengertian auditing tersebut dapat disimpulkan bahwa audit *judgment* adalah proses tanggapan, penelaahan, dan evaluasi atas sebuah informasi yang dilakukan oleh seorang auditor.

Jamilah dkk (2007) menyatakan bahwa cara pandang auditor dalam menanggapi informasi yang berhubungan dengan tanggung jawab dan resiko audit yang dihadapi berhubungan dengan *judgment* yang akan dibuatnya. Faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi auditor dalam menanggapi dan mengevaluasi informasi ini antara lain meliputi faktor jenis kelamin, pengetahuan, perilaku auditor, dan kompleksitas tugas dalam melakukan pemeriksaan.

Faktor-faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan audit antara lain adalah:

- a. *Gender*, Samekto (1999) dalam penelitiannya menyatakan bahwa hubungan *gender* adalah sekumpulan aturan, tradisi-tradisi yang menentukan pembagian kekuasaan pria dan wanita. Sementara itu, istilah perilaku *gender* adalah perilaku yang bukan berasal dari diri sendiri secara

alamiah ataupun takdir Tuhan, melainkan tercipta melalui suatu proses pembelajaran

- b. Pengetahuan, merupakan sumber *kognitif* yang dialokasikan pada informasi. Pengetahuan yang tinggi berarti adanya tambahan alokasi sumber daya kognitif yang diperlukan dalam menghasilkan perhatian, kedalaman materi informasi, keluasan konsep informasi, sehingga tidak ada penyimpangan pengertian atas sebuah informasi.
- c. Pengalaman, merupakan keseluruhan pelajaran yang dibentuk oleh seseorang dari peristiwa-peristiwa yang dilalui dalam pelajaran hidupnya.
- d. Tekanan Ketaatan, dalam KAP, terdapat dua sumber utama pemicu stres adalah lingkungan yang memaksa seseorang untuk bekerja dalam waktu yang lama, terutama pada waktu-waktu tertentu ketika dikejar *deadline*, dan konflik antara pekerjaan dan rumah tangga akibat kurangnya waktu luang untuk aktivitas keluarga.
- e. Kompleksitas Tugas, tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas merupakan dua aspek yang menyusun kompleksitas tugas..

C. Manajer

Manajer berarti setiap orang yang mempunyai tanggung jawab atas bawahan dan sumberdaya-sumberdaya organisasi lainnya (Handoko, 1995 :17).

Manajer dapat diklasifikasikan dengan dua cara: menurut tingkatan mereka dalam organisasi dan menurut kegiatan-kegiatan organisasi untuk mana mereka bertanggungjawab/ruang lingkup kegiatan yang dikelola:

- a. Menurut tingkatan dalam organisasi manajer di bagi tiga:
1. Manajer lini: tingkatan paling rendah dalam suatu organisasi yang memimpin dan mengawasi tenaga-tenaga operasional. Para manajer ini sering disebut dengan kepala atau pimpinan (leader).
 2. Manajer menengah: manajer yang membawahi dan mengarahkan kegiatan-kegiatan para manajer lainnya sebutan lain bagi manajer menengah adalah manajer departemen.
 3. Manajer puncak: manajer yang bertanggungjawab atas keseluruhan manajemen perusahaan sebutan khas bagi manajer puncak adalah direktur, presiden.
- b. Menurut ruang lingkup kegiatan yang dikelola
1. Manajer fungsional: manajer yang bertanggungjawab hanya atas suatu kegiatan organisasi seperti produksi pemasaran, keuangan, kepegawaian (operasional) atau akuntansi.
 2. Manajer umum: manajer yang bertanggungjawab mengatur, mengawasi atas satuan kerja keseluruhan.

Kegiatan-kegiatan manajer menurut Handoko dibagi menjadi empat:

- (1) Perencanaan (*planning*): perencanaan dibutuhkan untuk memberikan kepada organisasi tujuan-tujuannya dan menetapkan prosedur terbaik untuk pencapaian tujuan-tujuan itu.
- (2) Pengorganisasian (*organizing*): penentuan sumberdaya-sumberdaya dan kegiatan-kegiatan yang dibutuhkan untuk mencapai tujuan organisasi, perencanaan dan pengembangan organisasi, penugasan tanggung jawab tertentu, pendelegasian wewenang yang diperlukan kepada

individu-individu untuk melaksanakan tugasnya.

- (3) Pengarahan (*leading*): mengarahkan dan menugaskan karyawan untuk melakukan apa yang diinginkan dan bergerak menuju tujuan yang telah ditentukan.
- (4) Pengawasan (*controlling*): pengawasan terhadap para pegawai untuk tetapkan dan sesuai dengan tujuan organisasi dicapai dengan efisien dan efektif.

Dalam melaksanakan tugasnya manajer harus memiliki keterampilan dasar untuk melaksanakan manajerial yang efektif Gibson, Downelly, Ivancevich (1997-54) membagi 3 keterampilan dasar yang dimiliki manajer yaitu:

- 1. Keterampilan teknis: keterampilan untuk menggunakan pengetahuan, teknik-teknik dan sumber-sumber daya tertentu dalam melakukan pekerjaan.
- 2. Keterampilan konseptual: kecakapan untuk melihat gambar besar, kompleksitas dari seluruh organisasi dan berbagai bagian yang berbeda-beda sama-sama cocok. Manajer dengan keterampilan konseptual memahami seluruh aktivitas dan kepentingan organisasi itu dan bagaimana kesemuanya aktivitas saling berhubungan.
- 3. Keterampilan manusia (*human skill*): kecakapan untuk bekerja dengan berkomunikasi dengan dan memahami orang lain. manajer harus menyelesaikan banyak pekerjaannya melalui orang lain untuk keterampilan manusia adalah pokok sebuah cerminan dari kemampuan kepemimpinan seorang manajer yaitu keterampilan manusia.

D. Konsep Laba

Laba menurut Baridwan (1997: 31) adalah kenaikan modal (aktiva bersih) yang berasal dari semua transaksi atau kejadian lain yang mempengaruhi badan usaha pada suatu periode kecuali yang timbul dari pendapatan (*revenue*) atau investasi oleh pemilik.

SFAC No. 5 Paragraf 36 (1992) mendefinisikan laba sebagai berikut:

A measure of performance during a period that is concerned primarily with the extent to which asset inflows associated with cash-to-cash cycles substantially completed (or completed) during the period exceed (or are less than) assets outflows associated, directly or indirectly, with the same cycles.

Dari konsep tersebut mengandung makna bahwa laba merupakan suatu ukuran kinerja dalam periode tertentu dengan mengukur besarnya arus masuk aset yang melebihi arus keluar aset. SFAC No. 5 tersebut juga mengungkapkan bahwa komponen dari laba terdiri dari *revenue* (pendapatan), *expense* (beban), *gains* (keuntungan), dan *losses* (kerugian).

Interpretasi dari keempat komponen tersebut dijelaskan dalam SFAC No. 6 paragraf 87 sebagai berikut:

Revenue and gains are similar, and expenses and losses are similar, but some differences are significant in conveying information about an enterprise's performance. Revenue and expenses result from an entity's ongoing major central operations and activities, gains and losses result from incidental peripheral transactions of an enterprise with other entities and from other events and circumstances affecting it.

Hubungan antara laba dan komponennya kemudian dijelaskan oleh Belkaoui (1993: 194) dalam Milaningsih (2005) dengan tiga hubungan yang menyatakan bahwa hubungan pertama merupakan hubungan dengan kerugian terkecil. Ketiga hubungan tersebut yaitu:

- (1) $\text{Laba} = \text{revenues} - \text{expenses} - \text{gains} - \text{losses}$
- (2) $\text{Laba} = \text{revenues} - \text{expenses}$
- (3) $\text{Laba} = \text{revenues (including gains)} - \text{expenses (including losses)}$

Pada hubungan pertama setiap komponen adalah terpisah dan penting untuk definisi laba. Hubungan kedua *gains* dan *losses* tidak terpisah dan tidak penting untuk mendefinisikan laba. Hubungan ketiga, meskipun konsep *gains* dan *losses* terpisah, keduanya merupakan bagian dari *revenue* dan *expenses*.

PSAK No. 1 menyatakan bahwa akuntansi menggunakan dasar *accrual* dalam menentukan laba. Jika dasar tersebut diterapkan dalam keempat komponen laba tersebut maka yang dimaksud dengan dasar *accrual* adalah mewajibkan perusahaan untuk mengakui *revenue (expenses)* pada periode sekarang, meskipun transaksi kas baru terjadi pada periode berikutnya dan menunda pengakuan *revenue (expenses)* yang belum menjadi hak (kewajiban) sampai pada periode berikutnya, meskipun pada periode ini sudah terjadi transaksi kas. Pos-pos yang diperlukan demikian disebut pos *accrual*.

E. Agency Theory (Teori Keagenan)

Agency (keagenan) menurut Schroeder dan Clark (1998: 64) dalam Mahfud (2000) didefinisikan sebagai *relationship by consent between two*

parties, where by one party (agent) agrees to act on behalf of the other party (principal). Lebih lanjut Anthony dan Govindarajan (1995: 569) dalam Milaningsih (2005) memberikan definisi mengenai hubungan *agency* yaitu *an agency relationship exist whenever one party (the principal) hires another party (the agent) to perform some service and, in so doing delegates decision-making authority on the agent.*

Dua definisi di atas menunjukkan bahwa *agency* merupakan hubungan antara dua belah pihak antara *agent* (pihak yang dipekerjakan) dan *principal* (pihak yang mempekerjakan) dalam suatu kontrak. Hubungan antara *agent* dan *principal* tersebut terjadi jika *principal* mempekerjakan *agent* serta memberikan otoritas dalam mengambil keputusan kepada *agent* terhadap kontrak yang telah disepakati.

Menurut Anthony dan Govindarajan (1995: 84) dalam Milaningsih (2005) kepemilikan informasi dalam hubungan *Agency* dinyatakan sebagai berikut:

Principal kurang mempunyai informasi yang cukup mengenai kinerja dari *agent*, oleh karena itu *principal* tidak dapat mengetahui dengan pasti usaha-usaha yang dilakukan oleh *agent* untuk memberikan hasil yang nyata. Kondisi seperti ini disebut dengan *information asymmetry*. Tanpa pengawasan, hanya *agent* yang mengetahui apakah *agent* benar-benar bekerja sesuai dengan kinerja yang diinginkan oleh *principal*.

Hubungan *agency* dapat menimbulkan *cost of agency* (harga dari keagenan). *Cost of agency have been defined as the sum (1) monitoring expenditure by principal, (2) bonding expenditure by agent, and (3) residual*

loss (Schroeder dan Clark, 1998: 64). Ketiga hal tersebut kemudian didefinisikan Schroeder dan Clark (1998: 65) dalam Mahfud (2000) sebagai berikut:

- 1) *Monitoring expenditure* (pengeluaran untuk pengawasan) merupakan pengeluaran oleh *principal* untuk mengawasi perilaku dari *agent*, misalnya harga untuk membuat kebijakan kompensasi.
- 2) *Agent* mempunyai insentif pengeluaran untuk menjamin bahwa *agent* tidak akan melakukan kegiatan yang tidak diinginkan oleh *principal*. Pengeluaran semacam ini disebut dengan *holding expenditure* (pengeluaran untuk jaminan).
- 3) Jika dengan *monitoring expenditure* dan *bonding expenditure*, kegiatan yang dilakukan oleh *agent* berbeda dengan *principal* maka perbedaan ini disebut dengan *residual loss* (kerugian sisa).

Hubungan *agency* dapat di terapkan pada perusahaan, misalnya perusahaan yang modalnya terdiri dari saham. Pada perusahaan jenis ini posisi *agent* dan *principal* bisa berbeda tergantung dari kontrak. Hubungan antara manajemen dengan pemegang saham sebagai *principal*. Pada waktu terjadi kontrak utang, manajemen bertindak sebagai *agent* dan kreditor sebagai *principal*. Pada perusahaan ini juga terjadi *information asymmetry* misalnya pemegang saham dan kreditor tidak mungkin mengetahui semua informasi dan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen.

Pada dasarnya dalam hubungan antara manajemen dengan pemegang saham dan kreditor (juga pihak lain yang berkepentingan dengan perusahaan) terjadi *information asymmetry*. Hal ini mudah untuk dipahami karena

manajemen merupakan pihak yang mengelola sebuah perusahaan sehingga membuat pihak-pihak lain yang berkepentingan dengan perusahaan menjadi mustahil untuk mengetahui semua informasi tentang perusahaan. Informasi lebih yang dimiliki oleh manajemen dibandingkan dengan pihak luar tersebut memberikan kesempatan bagi manajemen untuk mempengaruhi laporan keuangan sebagai media komunikasi antara manajemen dengan pihak-pihak lain.

F. *Earnings Management*

1. Definisi *Earnings Management*

Beberapa pendapat mengenai definisi *earnings management* diungkapkan berikut ini. Menurut Assih dan Gudono (2000) *earnings management* diartikan sebagai suatu proses yang dilakukan dengan sengaja, dalam batasan GAAP, untuk mengarah pada suatu tingkat yang diinginkan atas laba yang dilaporkan. Schroeder dan Clard (1998: 106) dalam Mahfud (2000) memberikan definisi sebagai berikut :

Earnings management merupakan kegiatan yang dilakukan oleh pengelola perusahaan untuk mempengaruhi pelaporan laba, hal ini dilakukan karena adanya kepercayaan bahwa investor akan terpengaruh dengan laba yang dilaporkan oleh manajemen.

Schipper (1989) dalam Sutrisno (2002), *earnings management* yaitu intervensi dengan tujuan tertentu dalam proses pelaporan keuangan eksternal, untuk memperoleh beberapa keuntungan privat (sebagai lawan

untuk memudahkan operasi yang netral dari proses tersebut). Lebih lanjut Scott (1997:351) dalam Mahfud (2000) menyatakan *earnings management* sebagai berikut :

Managers can choose accounting policies from a set policies (for example GAAP), it is natural to expect that they will choose policies so as to maximize their own utility and or the market values of the firm, this is called earnings management.

Studi mengenai *earnings management* yang diuraikan tersebut lebih banyak dinyatakan dalam perspektif *opportunistic* (kesempatan) tetapi perspektif efisiensi juga perlu diperhatikan. Perspektif efisiensi *earnings management* diungkapkan oleh Scott (1997: 352) dalam Mahfud (2000) berikut ini :

Ketika kontrak kompensasi tersebut terbentuk, perusahaan akan mengantisipasi kemungkinan manajer melakukan *earnings managements* dengan menyetujui adanya *earnings management* dalam batas jumlah yang ditawarkan manajer. Kreditor juga akan melakukan hal yang sama dalam mengambil keputusan mengenai tingginya suku bunga yang diminta. *Earnings management* memberikan fleksibilitas kepada manajer dalam melindungi kepentingan dirinya, perusahaan, dan pihak yang terkait dengan kontrak yang dilakukan.

2. Faktor-faktor Pendorong *Earnings Management*

Watts dan Zimmerman (1986) dalam Sutrisno (2002) mengajukan tiga hipotesis yang diduga menjadi penyebab manajer

melakukan *earnings management*. Ketiga hipotesis tersebut adalah *bonus plan hypothesis* (hipotesis program bonus), *debt covenant hypothesis* (hipotesis perjanjian utang), dan *political cost hypothesis* (hipotesis harga politis).

Menurut Scott (1997: 352-364) faktor-faktor yang dapat mendorong terjadinya praktik *earnings management* adalah perencanaan bonus dan motivasi lain.

a. Perencanaan Bonus

Faktor ini diungkapkan oleh Healy (1985), bahwa manajer yang memiliki informasi atas laba bersih perusahaan akan bertindak secara *opportunistic* untuk melakukan *earnings management* dengan memaksimalkan laba saat ini.

b. Motivasi lain, yang terdiri dari: politik, pajak, pergantian *Chief Executive Officer (CEO)*, *IPO*, dan pentingnya informasi kepada investor.

1) Motif Politik

Earnings management digunakan untuk mengurangi laba yang dilaporkan pada perusahaan publik. Perusahaan cenderung mengurangi laba yang dilaporkan karena adanya tekanan publik yang mengakibatkan pemerintah menetapkan peraturan yang lebih ketat.

2) Motif pajak

Motivasi penghematan pajak menjadi motivasi *earnings management* yang paling nyata. Berbagai metode akuntansi digunakan dengan tujuan penghematan pajak pendapatan.

3) Pergantian CEO

CEO yang mendekati masa pensiun akan cenderung menaikkan pendapatan untuk meningkatkan bonus mereka dan jika kinerja perusahaan buruk akan memaksimalkan pendapatan agar tidak diberhentikan.

4) IPO

Informasi mengenai laba menjadi sinyal atas nilai perusahaan pada perusahaan yang akan melakukan IPO. Hal ini berakibat bahwa manajer perusahaan yang akan *go public* melakukan *earnings management* menaikkan harga saham perusahaan.

5) Pentingnya memberi informasi kepada investor

Informasi mengenai kinerja perusahaan harus disampaikan kepada investor sehingga pelaporan laba perlu disajikan agar investor tetap menilai bahwa perusahaan tersebut dalam kinerja yang baik.

Faktor lain yang mendorong terjadinya *earnings management* diungkapkan oleh penelitian sebelumnya di bidang *earnings management*. Burgstahler dan Dichev (1997) menyimpulkan bahwa *earnings* kerugian. Alat yang dipakai adalah arus kas dari aktivitas operasi dan perubahan modal kerja.

3. Teknik dan Pola *Earnings Management*

Menurut Setiawati dan Na'im (2000) teknik *earnings management* dapat dilakukan dengan tiga teknik.

- a. Memanfaatkan peluang untuk membuat estimasi akuntansi. Cara manajemen mempengaruhi laba menjadi *judgment* (perkiraan) terhadap estimasi akuntansi antara lain estimasi tingkat piutang tidak tertagih, estimasi kurun waktu depresiasi aktiva tetap atau amortisasi aktiva tak berwujud, estimasi biaya garansi, dan lain-lain.
- b. Mengubah metode akuntansi. Perubahan metode akuntansi yang digunakan untuk mencatat suatu transaksi, contoh: merubah metode depresiasi aktiva tetap, dari metode depresiasi angka tahun ke metode dep.resiasi garis lurus.
- c. Menggeser period biaya atau pendapatan. Contoh rekayasa period biaya atau pendapatan antara lain: mempercepat/menunda pengeluaran untuk penelitian dan pengembangan sampai pada periode akuntansi berikutnya, mempercepat/menunda pengeluaran promosi sampai periode berikutnya, mempercepat/menunda pengeluaran promosi sampai periode berikutnya, mempercepat/menunda pengiriman produk ke pelanggan, mengatur saat penjualan aktiva tetap yang sudah tidak dipakai.

Pola *earnings management* menurut Scott (1997: 365) dapat dilakukan dengan *taking a bath* (mengambil sikap aman), *income minimization* (meminimumkan laba), *income maximization* (memaksimalkan laba), dan *income smoothing* (meratakan laba).

- a. *Taking a bath*, pola ini dilakukan pada saat reorganisasi dengan

melaporkan kerugian dalam jumlah besar. Tindakan ini diharapkan dapat meningkatkan laba di masa datang.

- b. *Income minimization*, dilakukan pada saat perusahaan mengalami tingkat profitabilitas yang tinggi sehingga jika laba pada periode mendatang diperkirakan turun drastis dapat diatasi dengan mengambil laba periode sebelumnya.
- c. *Income maximization*, dilakukan manajemen perusahaan untuk tujuan mendapatkan bonus.
- d. *Income smoothing*, dilakukan perusahaan dengan cara meratakan laba yang dilaporkan sehingga dapat mengurangi fluktuasi laba yang terlalu besar karena pada umumnya investor lebih menyukai laba yang relatif stabil.

G. Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini peneliti menggunakan acuan beberapa peneliti yang dilakukan para ahli baik dari dalam negeri maupun dari luar negeri yang telah ada hasilnya. Di Indonesia penelitian yang berkaitan dengan masalah etika yang dilakukan Suprpti (2003), Sholikin Mahfud (2000), Bambang Setiyadi, Riswan dan Syaiful Azhar (2004) sedangkan dari luar negeri penelitian yang sama dilakukan Steven et al (1993), Glenvanlou (1993) serta Fisher dan Rosenzweig (1995).

Penelitian yang dilakukan oleh Suprpti (2003) mengetengahkan tentang etika auditor dalam perspektif *gender*. Dalam penelitian mencoba

melihat perbedaan gender antara tipe-tipe auditor di kota Malang yaitu auditor eksternal atau auditor independen dan auditor internal dan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi etika auditor responden dalam penelitian ini menggunakan auditor laki-laki berjumlah 9 orang dan 7 orang auditor perempuan. Auditor tersebut telah mencakup auditor eksternal dan auditor internal. Hasil penelitian Suprpti (2003) tersebut dapat dibandingkan bahwa auditor perempuan lebih beretika daripada auditor laki-laki. Tetapi secara keseluruhan dalam konsep ini auditor di kota Malang lebih beretika baik.

Penelitian Sholihin Mahfud (2000) mengetengahkan tentang etika manajemen earning responden penelitian ini menggunakan mahasiswa yang mengambil program pasca sarjana magister manajemen Universitas Gajah Mada (MM UGM) yang berjumlah 36. Hasil dari penelitian Sholikin Mahfud tersebut dapat disimpulkan bahwa ada perbedaan etika yang signifikan terhadap faktor-faktor yang mempengaruhi *earnings management* yaitu faktor penggunaan metode akuntansi materialitas, dan periode akibat.

Penelitian Bambang Setyobudi, Riswan dan Syaiful Azhar (2004) meneliti tentang etika persepsi mahasiswa akuntansi dan manajemen terhadap praktik *earnings management*. Penelitian ini menggunakan responden para mahasiswa jurusan akuntansi dan manajemen. Di beberapa universitas di Yogyakarta dan Purwokerto yang berjumlah 200. Hasil dari penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa tak ada perbedaan yang signifikan antara mahasiswa akuntansi dan manajemen mengenai *earnings management* dari beberapa faktor yang diduga mempengaruhi *earnings management* seluruh tidak berpengaruh kecuali pada faktor konsistensi terhadap prinsip akuntan diterima

umum.

Steven et al (1993) dalam Wulandari dan Sularso (2002) melakukan penelitian tentang perbandingan evaluasi etis dari staf pengajar dan mahasiswa sekolah bisnis dengan responden 137 mahasiswa (46 Freshmen dan Seniors) dan 34 anggota staf pengajar Southern University. Hasil dari penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan diantara kelompok, walaupun ada kecenderungan bahwa staf pengajar (Faculty) lebih berorientasi etis dibandingkan dengan Freshmen.

Glen dan Van Loo (1993) mencoba membandingkan keputusan dan sikap etis antara mahasiswa dan praktisi antar waktu (over time) instrumen yang digunakan adalah instrumen yang dikembangkan oleh Baumhart secara umum hasilnya menggambarkan bahwa mahasiswa membuat pilihan yang kurang etis dibandingkan dengan praktisi.

Burns dan Merchant (1990) dalam Sholikin Mahfud (2000) mencoba meneliti bahayanya moralitas dari praktik *earnings management*. Dengan responden sebanyak 649 yang mana hasil penelitian itu menyimpulkan bahwa *earnings management* dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu pemilihan metode akuntansi, arah *earnings management*, materialitas earning, periode akibat dan tujuan *earnings management*.

H. Kerangka Pemikiran

Etika merupakan pedoman bagaimana manusia bertindak secara etis mengambil keputusan etis teori-teori etikan dan prinsip-prinsip moral dasar sebagai pegangan tolak ukur dalam menilai baik buruknya suatu tindakan

Pembuatan keputusan adalah kunci kegiatan manajer. Kegiatan ini memainkan peranan penting, terutama bila manajer melaksanakan fungsi perencanaan. Perencanaan menyangkut keputusan-keputusan sangat penting dan jangka panjang yang dapat dibuat manajer. Manajer adalah orang yang mempunyai tanggung jawab atas bawahan dan sumber daya-sumber daya organisasi. Peran manajer dianggap paling berpengaruh terhadap perilaku perusahaannya karena keputusan-keputusan penting perusahaan dilakukan oleh manajer.

Mengacu pada *agency theory*, dalam sebuah kesatuan terdapat di pihak yang melakukan kontrak yaitu *agent* dan *principal*. Dalam sebuah perusahaan *agent* biasanya merupakan manajemen dari perusahaan, tetapi sebagai *principal* dapat berbeda menurut kontrak yang dilakukan, antara lain pemegang saham, kreditor, dan pemerintah. Manajemen memiliki keinginan untuk meningkatkan laba, mendapatkan kredit, kemudahan dalam memperoleh sumber dana eksternal, mendapatkan bonus, menghemat pajak, dan lain-lain. Pihak-pihak selain manajemen juga memiliki keinginan untuk mendapatkan pengambilan/timbal balik yang layak untuk meningkatkan kekayaan.

Media komunikasi yang biasanya digunakan untuk menghubungkan antara manajemen dengan pihak-pihak lain tersebut adalah laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Pihak eksternal akan lebih memperhatikan informasi laba dari sebuah laporan keuangan dengan alasan dapat digunakan untuk menaksir resiko dalam investasi dan kredit. Sesuai dengan *agency theory* hubungan antara manajemen dan pihak luar berada dalam kondisi *information asymmetry*. *Information asymmetry* muncul karena manajemen sebagai pengelola perusahaan mempunyai informasi yang lebih banyak dibandingkan

dengan pihak luar yang tidak mungkin mendapatkan seluruh informasi perusahaan.

Earnings management dapat muncul karena peluang kebijakan akuntansi yang fleksibel dalam menghitung laba dengan metode pencatatan yang berbeda dari suatu fakta dan adanya subyektivitas dalam estimasi. Praktis *earnings management* dapat membuat biasa laporan keuangan sehingga mempengaruhi keputusan pernahakai laporan keuangan. Perusahaan publik yang merupakan perusahaan terbuka, baik dalam laporan keuangan maupun kepemilikan, seharusnya menjadi contoh dalam penyajian laporan keuangan yang tidak menyesatkan. Oleh karena itu indikasi *earnings management* pada laporan keuangan perusahaan publik perlu untuk dideteksi.

I. Hipotesis

Berdasarkan uraian kinerja di atas maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- Ha₁ : Ada perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap praktek *earnings management* antara *operating method* dengan *accounting method*.
- Ha₂ : Ada perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap praktek *earnings management* antara prinsip akuntansi berterima umum dengan tidak sesuai.
- Ha₃ : Ada perbedaan *etical judgment* manajer terhadap praktik *earnings management* antara menaikkan atau menurunkan *earnings*.
- Ha₄ : Ada perbedaan *etical jugdment* manajer terhadap praktik *earnings*

management antara jumlah *earning* yang dimanipulasi material atau tidak material.

Ha₅ : Ada perbedaan *etical judgement* manajer terhadap praktik *earnings management* antara praktik yang dilakukan pada akhir kwartal atau akhir tahun.

Ha₆ : Ada perbedaan *etical jugdment* manajer terhadap praktik *earnings management* antara untuk kepentingan jangka panjang perusahaan atau untuk kepentingan individu manajer.

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Mahfud (2000). Penelitian ini merupakan penelitian survey untuk mengetahui ada tidaknya perbedaan *ethical judgment* di antara para manajer terhadap praktek *earnings* manajemen. Penelitian dengan metode survey merupakan penelitian yang mengambil sampel dari populasi yang sebenarnya dimana pengumpulan data pokoknya melalui kuesioner (Singarimbun, 1989).

Pengumpulan data dalam penelitian ini bersifat *cross sectional* artinya pengumpulan data hanya dilakukan sekali waktu tertentu. Data pokok atau data primer diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang diberikan kepada responden dalam penelitian ini manajer pada keuangan, Akuntansi, dan administrasi. Jawaban dari responden dalam kuesioner inilah yang akan diolah guna pengujian hipotesis yang disajikan.

B. Populasi, Sampel, dan Teknik Sampling

Populasi merupakan kelompok yang menjadi perhatian penelitian untuk diteliti (Sekaran, 2000: 266). Populasi dari penelitian ini merupakan manajer keuangan, akuntansi, dan administrasi pada seluruh perusahaan manufaktur yang ada di Kabupaten Sukoharjo.

Menurut Sekaran (2000: 267) sampel merupakan bagian dari populasi yang menunjukkan beberapa anggota melalui proses seleksi dari

populasi. Lebih lanjut Singarimbun dan Effendi (1989: 150-152), menyatakan faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan besarnya sampel suatu penelitian adalah sebagai berikut:

1. Derajat keseragaman dari populasi. Semakin homogen suatu populasi sampel yang diambil semakin sedikit.
2. Presesi yang dikehendaki. Semakin tinggi tingkat presesi yang diinginkan, maka semakin besar jumlah sampel yang diperlukan sehingga dapat mengurangi tingkat kesalahan.
3. Rencana analisis yang digunakan. Dengan jumlah sampel yang diambil dapat menghasilkan gambaran yang dapat dipercaya dari seluruh populasi yang diteliti.
4. Sampel dapat menghemat waktu, tenaga dan biaya.

Sampel penelitian ini adalah manajer keuangan, akuntansi, dan administrasi pada seluruh perusahaan manufaktur yang ada di Kabupaten Sukoharjo. Sekaran (2000: 267) menyatakan proses penyeleksian beberapa elemen dari populasi untuk menjadi sampel yang akan diteliti disebut dengan *sampling* (teknik pengambilan sampel). Sampel (*sampling*) dilakukan dengan menggunakan tipe *non probability* sampling yaitu dengan metode *purposive sampling*.

Sampel yang diambil digunakan pada penelitian ini didasarkan pada kriteria-kriteria berikut ini:

- a. Manajer yang telah berpengalaman menjadi manajer minimal 1 tahun
- b. Manajer keuangan, akuntansi, atau administrasi

- c. Manajer yang bertanggung jawab pada pengendalian anggaran dan biaya
- d. Manajer yang memiliki bawahan minimal 5 orang.

C. Jenis Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer.

Data primer adalah sumber data yang diperoleh secara langsung dari responden.

D. Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya

1. Tipe *earnings management*

Teknik rekayasa laba yang dilakukan oleh manajer merupakan insentif bagi manajer. Untuk memilih prosedur dalam metode akuntansi yang dapat memaksimumkan besarnya bonus yang akan diperoleh. Faktor ini diuraikan dalam pertanyaan No. 1, 2a, 2b, 3, 4a, 4b, 4c, 5a, 5b, 6a, 6b, 7a, 7b,. Praktik *operating method* pada pertanyaan No. 1, 2a, 2b, 4a, 4b, dan 4c. Praktik *accounting method* pada pernyataan No. 3, 5a, 5b, 6a, 6b, 7a, dan 7b.

2. Konsistensi terhadap prinsip akuntansi yang berterima umum

Bahwa *earnings management* yang dilakukan oleh manajer tersebut apakah telah konsisten dengan prinsip akuntansi yang berterima umum. Faktor ini dinyatakan dalam pernyataan nomor 5b, 6a, 6b, 3, 5a, 7a, dan 7b. Sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum pada pertanyaan No. 5b, 6a, dan 6b. Tidak sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum pada pertanyaan No. 3, 5a, 7a dan 7b.

3. Arah *earnings management*

Arah dari *earnings management* yang dilakukan oleh para manajer biasanya menurunkan atau menaikkan laba yang mana dengan menurunkan laba akan menghemat pajak yang harus dibayarkan dan penghematan pajak ini menjadi intensif bagi manajer. Faktor ini diuraikan dalam pertanyaan nomor 2a, 2b, 3, 4a, 4b, 4c, 6a, 6b, 7a, 7b, 1, 5a, dan 5b. Praktik menaikkan *earning* pada pertanyaan No. 6b, 7a, dan 7b. Praktik menurunkan *earning* pada pertanyaan No. 1, 5a, dan 5b.

4. *Materialitas earnings*

Banyaknya *earnings* yang dimanipulasi apakah *earnings* yang dimanipulasi tersebut jumlahnya kecil atau besar. Faktor ini diuraikan dari pertanyaan nomor 7a dan 7b. apakah *earnings* yang dimanipulasi tersebut jumlahnya material pada pertanyaan 7b, sedangkan tidak material pada pertanyaan 7b.

5. Periode akibat

Dampak terhadap periode waktu berpengaruh terhadap *ethical judgment* apakah praktik *earnings management* dilakukan pada akhir kwartal atau akhir tahun. Faktor disajikan dalam pertanyaan nomor 2a dan 2b. Praktik tersebut dilakukan pada akhir kwartal pada pertanyaan 2b, dan dilakukan pada akhir tahun untuk pertanyaan 2a.

6. Tujuan

Dalam melakukan *earnings management* ini manajer memberi tujuan tertentu apakah untuk kepentingan jangka panjang perusahaan atau untuk kepentingan individu manajer. Faktor ini diajukan dalam pertanyaan nomor 6a dan 6b. Praktik tersebut untuk kepentingan jangka panjang

perusahaan pada pertanyaan No. 6a, sedangkan untuk kepentingan individu manajer pada pertanyaan No. 6b.

E. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner langsung yaitu dengan cara memberikan kuesioner secara langsung kepada responden dengan mendatangi perusahaan yang bersangkutan. Apabila teknik tersebut tidak bisa maka dengan cara lewat pos yaitu mengirimkan kuesioner lewat alamat-alamat perusahaan di wilayah Sukoharjo.

F. Instrumen Penelitian

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini berupa kuesioner-kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini merupakan kuesioner yang diadopsi dari kuesioner yang dikembangkan oleh Merchant {1989} kuesioner ini terdiri dari 7 skenario yang masing-masing menggunakan praktik *earnings management* yang patut atau layak untuk dipertanyakan dari segi etika.

G. Teknik Analisis Data

Analisis data adalah proses penyederhanaan data ke dalam bentuk yang lebih mudah dibaca dan diinterpretasikan (Singarimbun, 1989: 263). Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji beda t test (*Paired Sample t test*). Uji ini digunakan untuk mengetahui perbedaan *ethical judgement* di antara para manajer ditinjau dari tipe, konsistensi terhadap prinsip

akuntansi, arah, materialitas, periode akibat, dan tujuan *earnings management*. Sebelumnya dilakukan uji validitas dan reliabilitas serta dilakukan uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas dan uji homogenitas.

1. Uji Validitas dan Reliabilitas

a. Uji Validitas

Uji validitas menunjukkan tingkat kemampuan suatu instrumen untuk mengungkapkan sesuatu yang menjadi objek pengukuran yang dilakukan dengan instrumen tersebut. Uji validitas diperlukan untuk mengetahui sejauh mana ketepatan dan kecermatan suatu alat ukur dalam menjalankan fungsinya (Sekaran, 2000: 227). Uji validitas diperlukan untuk mengkorelasikan antara skor yang diperoleh untuk masing-masing pertanyaan dengan skor totalnya. Teknik korelasi yang digunakan adalah korelasi *product moment* dengan rumus:

$$r = \frac{N(\sum xy) - (\sum x \cdot \sum y)}{\sqrt{[N\sum x^2 - (\sum x)^2][N\sum y^2 - (\sum y)^2]}}$$

N = Jumlah responden

x = Skor masing-masing pertanyaan

y = Skor total

r = Koefisien korelasi product moment

Syarat koefisien korelasi dikatakan valid apabila r hitung positif dan lebih besar dari pada r tabel sedangkan dalam r tabel untuk df = jumlah kasus -2, dan dengan tingkat signifikan sebesar 5%.

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran telah konsisten apabila dilakukan dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama (Sekaran, 2000: 228). Teknik uji reliabilitas yang digunakan adalah *reliabilitas konsistensi internal*. Untuk mengukur konsistensi internal digunakan pengujian dengan teknik *cronbach alpha* yaitu koefisien reliabilitas yang menunjukkan seberapa baik item dalam suatu instrumen berkorelasi positif dengan item lainnya.

Rumus *Cronbach Alpha*

$$r_i = \left[\frac{k}{k-1} \right] \left[1 - \frac{\sum \sigma b^2}{\sigma t^2} \right]$$

Keterangan

r_i = Reliabilitas instrumen

k = Jumlah butir pertanyaan dalam instrumen

σb^2 = Varians butir

σAt^2 = varians total

Menurut Sekaran (2000) instrumen dikatakan reliabel jika nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,5 semakin tinggi koefisien alpha berarti semakin baik pengukuran suatu instrumen.

2. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Asumsi normalitas gangguan adalah penting sekali mengingat uji validitas pengaruh variabel independen baik secara serempak maupun

sendiri-sendiri (uji t) dan estimasi nilai variabel dependen mensyaratkan hal ini. Apabila asumsi ini tidak terpengaruh maka kedua uji ini dan estimasi nilai variabel dependen adalah tidak valid untuk sampel kecil atau tertentu (Gujarati, 2001)

Uji normalitas yang digunakan disini adalah uji *Kolmogorov-Smirnov* (Ghozali, 2001). Dalam uji *Kolmogorov-Smirnov* yang diperbandingkan adalah distribusi frekuensi kumulatif hasil pengamatan dengan distribusi frekuensi kumulatif yang diharapkan (*actual observed cumulative frequency* dengan *expected cumulative frequency*).

Untuk menerima dan menolak asumsi kenormalan adalah dengan cara membandingkan *p-value* dengan taraf signifikansi (α) sebesar 0,05 jika *p-value* > 0,05 maka data didistribusikan normal.

b. Uji Homogenitas

Uji asumsi homogenitas varians antar kelompok dilakukan untuk mengetahui apakah masing-masing kelompok sampel berasal dari populasi yang sama dan varian dari masing-masing kelompok adalah homogen (Ghozali, 2001). Uji homogenitas dalam penelitian ini menggunakan metode *Levene's Test for Equality of Variance*. Jika nilai *Levene's test* signifikan (dibawah 5%), maka grup memiliki varians yang berbeda dan hal ini tidak memenuhi syarat. Jadi, yang dikehendaki adalah hasil *Levene test* tidak signifikan (diatas 5%) (Ghozali, 2001). Angka yang dihasilkan merupakan probabilitas dua sisi yang kemudian dibandingkan dengan taraf signifikan tertentu. Apabila nilai probabilitas lebih besar dari taraf signifikan tertentu. Apabila nilai probabilitas lebih besar dari taraf signifikan, maka varian antar kelompok adalah homogen. Sebaliknya, jika

probabilitas yang dihasilkan lebih kecil dari taraf signifikan, maka varian antar kelompok adalah heterogen.

3. Uji Hipotesis (Uji t)

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan *Paired Sample t test* untuk menguji perbedaan *ethical judgment* manajer terhadap praktik *earnings management* khususnya pada aspek tipe, konsistensi terhadap prinsip akuntansi, arah, materialitas, periode akibat, dan tujuan *earnings management*.

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan *Paired Sample t test* karena data yang diolah telah memenuhi asumsi sebaran normal dan homogen. Rumus *Paired Sample t test* adalah sebagai berikut (Djarwanto, 1996):

$$t = \frac{X_1 - X_2}{\sqrt{\frac{(n_1 - 1)S_1^2 + (n_2 - 1)S_2^2}{n_1 + n_2 - 2}} \sqrt{\frac{1}{n_1} + \frac{1}{n_2}}}$$

dimana:

t = nilai t hasil perhitungan

X_1 = rata-rata dimensi *operating method*

X_2 = rata-rata *accounting method*

S_1 = standar deviasi *operating method*

S_2 = standar deviasi *accounting method*

n = banyaknya pengamatan

Kriteria pengujian yang ditetapkan terhadap hipotesis adalah sebagai

berikut (Ghozali, 2001):

1. H_a diterima jika $p\text{-value} < 0,05$ terdapat perbedaan *ethical judgment* ditinjau dari kriteria tertentu adalah signifikan.
2. H_a ditolak jika $p\text{-value} > 0,05$ yang berarti tidak terdapat perbedaan *ethical judgment* ditinjau dari kriteria tertentu adalah tidak signifikan.

Dalam penelitian ini peneliti menentukan *level significant* $\alpha = 5\%$ tingkat signifikan 5% banyak digunakan dalam penelitian sosial dan kesimpulan penelitian yang didasarkan pada keputusan statistik tidak dapat didukung dengan tingkat kepercayaan 100%. Pengujian hipotesis dilakukan dengan bantuan *soft ware* komputer *SPSS 15.0* untuk mengetahui H_a diterima/ditolak bisa diketahui melalui nilai signifikannya dengan melihat $p\text{ value}$. Jika $p\text{ value}$ lebih kecil dari taraf signifikansi berarti perbedaan tersebut signifikan (H_0 ditolak), dan jika $p\text{ value}$ lebih besar dari taraf signifikansi berarti perbedaan tersebut tidak signifikan (H_0 diterima}. Langkah selanjutnya yaitu membandingkan nilai *mean* antar dimensi *earnings management*.

BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

A. Statistik Deskriptif

Dalam rangka menguji perbedaan *etichal judgement* manajer terhadap *earning management* yang dilakukan oleh manajer keuangan atau kepala bagian keuangan sebuah perusahaan, maka dilakukan penelitian terhadap sejumlah manajer perusahaan yang berlokasi di Kabupaten Sukoharjo. Oleh karena itu penyebaran kuesioner ditujukan kepada para manajer yang memiliki jabatan setingkat Kepala Bagian pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Sukoharjo. Pemilihan sampel yang diteliti menurut kriteria sebagai berikut

Tabel IV.1
Kriteria Perusahaan yang Dijadikan Sampel

| Kriteria | Jumlah |
|--------------------------------------------------------------|--------|
| Jumlah perusahaan manufaktur dan jasa di Kabupaten Sukoharjo | 353 |
| Perusahaan manufaktur di Kabupaten Sukoharjo | 165 |
| Perusahaan yang tidak berbentuk Perseroan Terbatas (PT) | (127) |
| Perusahaan yang berbentuk PT | 38 |
| Perusahaan yang telah berdiri kurang dari 10 tahun | (22) |
| Perusahaan yang telah berdiri lebih dari 10 tahun | 16 |
| Perusahaan yang memiliki karyawan kurang dari 100 orang | (6) |
| Perusahaan yang memiliki karyawan lebih dari 100 orang | 10 |
| Jumlah perusahaan | 10 |

Sumber: Arsip Deperindag Kabupaten Sukoharjo Tahun 2010

Berdasarkan hasil kriteria, diperoleh 10 perusahaan manufaktur yang dapat dijadikan sampel. Adapun jumlah manajer yang diteliti menurut kriteria sebagai berikut:

Tabel IV.2
Kriteria Manajer yang Dijadikan Sampel

| Kriteria | Jumlah | Jumlah Kepala Bagian |
|---------------------------------------------------------------------------------|--------|----------------------|
| Jumlah perusahaan manufaktur di Kabupaten Sukoharjo yang dipilih menjadi sampel | 10 | 40 |
| Kriteria manajer yang dipilih sebagai sampel: | | |
| 1. Manajer yang menjabat ≤ 1 tahun | | (0) |
| Manajer yang sudah menjabat > 1 tahun | | 40 |
| 2. Manajer personalia dan produksi | | (2) |
| Manajer keuangan, akuntansi, dan administrasi | | 38 |
| 3. Manajer yang tidak bertanggung jawab pada pengendalian anggaran dan biaya | | (1) |
| Manajer yang bertanggung jawab pada pengendalian anggaran dan biaya | | 37 |
| 4. Manajer yang memiliki bawahan ≤ 5 orang | | (1) |
| Manajer yang memiliki bawahan > 5 orang | | 36 |
| Jumlah Sampel Penelitian | | 36 |

Sumber: Deperindag Kabupaten Sukoharjo Tahun 2010

Berdasarkan kriteria di atas, maka sampel dalam penelitian ini adalah 36 orang manajer pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Sukoharjo. Instrumen yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah kuesioner. Pelaksanaan penelitian meliputi pembagian kuesioner yang dibagikan secara langsung kepada responden, yaitu dengan mendatangi secara langsung perusahaan. Kuesioner disertai dengan surat permohonan untuk menjadi responden. Pengisian kuesioner ditunggu oleh penulis, sehingga tingkat pengembalian kuesioner adalah 100%. Jadi jumlah responden yang memenuhi persyaratan untuk diteliti dan dianalisis berjumlah 36 orang. Dari hasil kuesioner, dapat diketahui jenis kelamin responden sebagai berikut:

Tabel IV.3
Jenis Kelamin Responden

| Jenis Kelamin | Jumlah | Prosentase |
|---------------|--------|------------|
| Laki-laki | 24 | 66,7% |
| Perempuan | 12 | 33,3% |
| Total | 36 | 100,0% |

Sumber: data primer

Tabel IV.3 menunjukkan frekuensi terbanyak adalah manajer yang berjenis kelamin laki-laki sebanyak 66,7%, sedangkan 33,3% sisanya adalah manajer perempuan. Artinya manajer akuntansi perusahaan manufaktur di Kabupaten Sukoharjo masih didominasi oleh laki-laki.

Tabel IV.4
Usia Responden

| Umur (tahun) | Jumlah | Prosentase |
|---------------|--------|------------|
| 31 – 35 tahun | 17 | 47,2% |
| 36 – 40 tahun | 14 | 38,9% |
| > 40 tahun | 5 | 13,9% |
| Total | 36 | 100,0% |

Sumber: data primer

Tabel IV.4 menunjukkan frekuensi terbanyak adalah manajer yang berusia 31 – 35 tahun (47,2%), kemudian 38,9% untuk manajer yang berusia 36 - 40 tahun, sedangkan 13,9% sisanya manajer yang berusia lebih dari 40 tahun.

Tabel IV.5
Pendidikan Responden

| Pendidikan | Jumlah | Prosentase |
|-----------------|--------|------------|
| SMA | 7 | 19,4% |
| Diploma/Akademi | 6 | 16,7% |
| Strata-1 | 19 | 52,8% |
| Strata-2 | 4 | 11,1% |

| | | |
|-------|----|--------|
| Total | 36 | 100,0% |
|-------|----|--------|

Sumber: data primer

Tabel IV.5 menunjukkan bahwa frekuensi terbanyak adalah manajer yang berpendidikan terakhir Sarjana S1 sebanyak 52,8%, kemudian 19,4% lulusan SMA, kemudian 16,7% lulusan Diploma, dan hanya 11,1% yang merupakan lulusan Sarjana S-2.

B. Uji Kualitas Pengumpulan Data

1. Uji Validitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui tingkat kesahihan instrumen (kuesioner). Uji validitas dilaksanakan terhadap seluruh butir pernyataan dalam instrumen, yaitu dengan cara mengkorelasikan skor tiap butir dengan skor totalnya. Uji validitas dilakukan dengan teknik korelasi *product moment Pearson*. Data diolah dengan bantuan program *SPSS for Windows release 15.0* dan perhitungan selengkapnya dapat dilihat pada Lampiran 4. Hasil uji validitas dijabarkan pada tabel IV.6 berikut ini.

Tabel IV.6
Hasil Uji Validitas Kuesioner

| Variabel | $r_{\text{correlation}}$ | $r_{\text{tabel}} 5\% N=36$ | Keterangan |
|----------|--------------------------|-----------------------------|------------|
| 1 | 0,4387 | 0,329 | Valid |
| 2a | 0,4106 | 0,329 | Valid |
| 2b | 0,3764 | 0,329 | Valid |
| 3 | 0,4702 | 0,329 | Valid |
| 4a | 0,5348 | 0,329 | Valid |
| 4b | 0,3657 | 0,329 | Valid |
| 4c | 0,3683 | 0,329 | Valid |
| 5a | 0,5652 | 0,329 | Valid |
| 5b | 0,5893 | 0,329 | Valid |
| 6a | 0,4194 | 0,329 | Valid |
| 6b | 0,6363 | 0,329 | Valid |
| 7a | 0,5699 | 0,329 | Valid |

| | | | |
|----|--------|-------|-------|
| 7b | 0,4619 | 0,329 | Valid |
|----|--------|-------|-------|

Sumber: Data primer diolah (Lampiran 4)

Dari hasil uji validitas seperti yang disajikan pada tabel IV.6 menunjukkan bahwa semua item pernyataan valid karena seluruh item pertanyaan memiliki nilai korelasi yang signifikan pada taraf signifikansi 5% ($p < 0,05$). Artinya semua item pernyataan adalah valid dan dapat diikutsertakan dalam uji reliabilitas.

2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui sejauh mana suatu alat pengukur dapat dipercaya atau dapat diandalkan dan tetap konsisten jika dilakukan dua kali pengukuran atau lebih pada kelompok yang sama dengan alat ukur yang sama. Pengujian *Cronbach Alpha* digunakan untuk menguji tingkat keandalan (*reliability*) dari masing-masing angket variabel. Apabila nilai *Cronbach Alpha* semakin mendekati 1 mengidentifikasikan bahwa semakin tinggi pula konsistensi internal reliabilitasnya. Hasil uji reliabilitas selengkapnya dapat dilihat pada Lampiran 4. Adapun secara ringkas hasil uji reliabilitas ditunjukkan dalam tabel IV.7 berikut ini.

Tabel IV.7
Hasil Uji Reliabilitas

| Variabel | Koefisien Alpha | Keterangan |
|------------------------------------------------------|-----------------|------------|
| <i>Etichal Judgement terhadap earning management</i> | 0,7643 | Reliabel |

Sumber: data primer diolah

Sesuai dengan pendapat Ghozali (2001) bahwa pernyataan dinyatakan reliabel

(handal) jika nilai *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,6. Hasil perhitungan di atas menunjukkan bahwa semua variabel dalam penelitian ini reliabel.

C. Analisis Data

1. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk mengetahui apakah data memiliki sebaran yang normal. Untuk menguji normalitas data dalam penelitian ini digunakan uji *Kolmogorov-Smirnov*. Kemudian untuk menerima atau menolak hipotesis dengan cara membandingkan *p-value* dengan taraf signifikansi (α) sebesar 0,05. Jika *p-value* > 0,05, maka data berdistribusi normal. Hasil pengujian normalitas dari *Kolmogorov-Smirnov* dapat dilihat pada Lampiran 6 dan secara ringkas ditunjukkan tabel IV.8 berikut.

Tabel IV.8

Hasil Uji Normalitas Data

| Variabel | Kolmogorov-Smirnov | p-Value | Keterangan |
|--------------------------------|--------------------|---------|------------|
| Tipe <i>earning management</i> | 0,783 | 0,783 | Normal |
| Konsistensi prinsip akuntansi | 1,164 | 0,133 | Normal |
| Arah <i>earning management</i> | 0,839 | 0,482 | Normal |
| Materialitas | 1,286 | 0,091 | Normal |
| Periode akibat | 1,008 | 0,192 | Normal |
| Tujuan Kepentingan | 1,306 | 0,074 | Normal |

Sumber: Data Primer, diolah

Dari hasil perhitungan uji *Kolmogorov-Smirnov*, dapat diketahui bahwa *p-value* dari *unstandardized residual* ternyata lebih besar dari α ($p > 0,05$), sehingga keseluruhan data tersebut dinyatakan memiliki distribusi normal atau memiliki sebaran data yang normal.

b. Uji Homogenitas

Uji homogenitas digunakan untuk mengetahui apakah data sampel berasal dari populasi yang memiliki variansi yang sama. Adapun langkah perhitungannya pada Lampiran 6 dan ringkasannya disajikan sebagai berikut:

Tabel IV.9

Rangkuman Hasil Uji Homogenitas

| Sumber Variansi | F_{hitung} | Sig | p- Value | Keterangan |
|--------------------------------|--------------|-------|-------------|------------|
| Tipe <i>earning management</i> | 0,123 | 0,727 | $p > 0,05$ | Homogen |
| Konsistensi prinsip akuntansi | 0,677 | 0,413 | $p > 0,05$ | Homogen |
| Arah <i>earning management</i> | 1,825 | 0,209 | $p > 0,05$ | Homogen |
| Materialitas | 0,192 | 0,662 | $p > 0,05$ | Homogen |
| Periode akibat | 2,325 | 0,132 | $p > 0,05$ | Homogen |
| Tujuan Kepentingan | 1,860 | 0,194 | $p > 0,05$ | Homogen |

Sumber: Data Primer, diolah

Hasil uji homogenitas terhadap variansi antara kedua kelompok perlakuan memperoleh nilai F_{hitung} dengan nilai *p-value* yang ditolak pada taraf signifikansi 5% ($p > 0,05$). Artinya dapat dinyatakan bahwa variansi pada tiap kelompok adalah relatif sama, sehingga dapat dikatakan bahwa variansi di antara kelompok dalam keadaan homogen.

2. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan *Paired Sample t test* yaitu untuk mengetahui perbedaan *ethical judgement* pada *earning management* ditinjau dari perbedaan tipe, prinsip, arah, material, periode, dan tujuan kepentingan. Perhitungan dilakukan dengan bantuan

program *SPSS for Windows Release 15.0*. Adapun hasil analisis yang diperoleh adalah sebagai berikut (perhitungan selengkapnya dapat dilihat pada Lampiran 7-12):

Tabel IV.10
Hasil Analisis Uji *t Paired Sample t test*

| Dimensi | t_{hitung} | t_{tabel}^* | Sig | p- Value | Keterangan |
|--------------------------------|--------------|---------------|-------|-------------|------------|
| Tipe <i>earning management</i> | 6,548 | 2,021 | 0,000 | $p < 0,05$ | Berbeda |
| Konsistensi prinsip akuntansi | 6,191 | 2,021 | 0,000 | $p < 0,05$ | Berbeda |
| Arah <i>earning management</i> | 3,768 | 2,021 | 0,001 | $p < 0,05$ | Berbeda |
| Materialitas | 2,880 | 2,021 | 0,007 | $p < 0,05$ | Berbeda |
| Periode akibat | 3,953 | 2,021 | 0,000 | $p < 0,05$ | Berbeda |
| Tujuan Kepentingan | 2,499 | 2,021 | 0,017 | $p < 0,05$ | Berbeda |

Sumber: data diolah

Keterangan: * = t_{tabel} pada taraf signifikansi 5% dengan $df=35$

a. Perbedaan *ethical judgement* pada aspek tipe *earning management*

Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 6,548 dengan nilai $p\text{-value} = 0,000$. Dikarenakan $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($6,548 > 2,021$) dengan nilai $p < 0,05$ atau terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% maka H_1 diterima. Artinya terdapat perbedaan *ethical judgement* manajer ditinjau

dari tipe *earning management*. Praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung menggunakan *operating method*. Terbukti dari uji beda tipe *earning management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 12,361 untuk tipe *operating method*, lebih tinggi daripada tipe *accounting method* (10,028) diterima pada taraf signif

b. Perbedaan *etichal judgement* pada aspek prinsip akuntansi dalam *earning management*

Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 6,191 dengan nilai $p\text{-value} = 0,000$. Dikarenakan $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($6,191 > 2,021$) dengan nilai $p < 0,05$ atau terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_2 diterima. Artinya terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari kesesuaian prinsip akuntansi berterima umum dalam *earning management*. *Earning management* yang dilakukan manajer sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. Terbukti dari uji beda prinsip akuntansi dalam pelaksanaan *earning management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 7,139 untuk prinsip akuntansi yang konsisten, lebih tinggi daripada prinsip akuntansi yang tidak konsisten (5,222) diterima pada taraf signifikansi 5%.

c. Perbedaan *etichal judgement* pada aspek arah *earning management*

Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 3,768 dengan nilai $p\text{-value} = 0,001$. Dikarenakan $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($3,768 > 2,021$) dengan nilai $p < 0,05$ atau terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_3 diterima. Artinya terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer

ditinjau dari arah *earning management*. Praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung mengarah pada upaya menaikkan *earning*. Terbukti dari uji beda arah pelaksanaan *earning management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 5,639 untuk menaikkan laba, lebih tinggi daripada *earning management* dengan menurunkan laba (4,528) diterima pada taraf signifikansi 5%.

d. Perbedaan *etichal judgement* pada aspek materialitas

Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 2,880 dengan nilai $p\text{-value} = 0,007$. Dikarenakan $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($2,880 > 2,021$) dengan nilai $p < 0,05$ atau terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_4 diterima. Artinya terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari material *earning*. Praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung memanipulasi *earning* yang jumlahnya material. Terbukti dari uji beda aspek material *earning* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 2,167 untuk jumlah yang material, lebih tinggi daripada jumlah yang imaterial (1,811) diterima pada taraf signifikansi 5%.

e. Perbedaan *etichal judgement* pada aspek periode akibat *earning management*

Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 3,953 dengan nilai $p\text{-value} = 0,000$. Dikarenakan $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($3,953 > 2,021$) dengan nilai $p < 0,05$ atau terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_5 diterima. Artinya terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer

ditinjau dari periode *earning management*. Praktik *earning management* dilakukan manajer pada periode akhir tahun. Terbukti dari uji beda aspek periode akibat *earning management* yang menghasilkan

nilai rata-rata sebesar 2,028 untuk aspek periode akibat *earning management* pada akhir tahun, lebih tinggi daripada aspek periode akibat *earning management* pada akhir kwartal (1,472) diterima pada taraf signifikansi 5%.

f. Perbedaan *etichal judgement* pada aspek tujuan *earning management*

Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 2,499 dengan nilai $p\text{-value} = 0,017$. Dikarenakan $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($2,499 > 2,021$) dengan nilai $p < 0,05$ atau terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_0 diterima. Artinya terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari tujuan *earning management*. Praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung bertujuan untuk kepentingan jangka panjang perusahaan. Terbukti dari uji beda aspek tujuan yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 2,056 untuk kepentingan perusahaan, lebih tinggi daripada untuk kepentingan pribadi (1,694) diterima pada taraf signifikansi 5%.

D. Pembahasan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan *etichal*

judgement manajer terhadap *earning management*. Hasil uji pada perbedaan keenam dimensi yaitu perbedaan tipe, prinsip, arah, material, periode, dan tujuan kepentingan menunjukkan adanya perbedaan pada taraf signifikansi 5%. Artinya Manajemen memiliki peluang untuk mencatat suatu fakta tertentu

dengan cara yang berbeda dan melibatkan subyektivitas khususnya dalam mencatat angka laba yang dilaporkan dengan tujuan untuk memaksimalkan keuntungan pribadinya maupun perusahaan. Namun hal ini tergantung pada keputusan manajer (*judgement*) untuk melakukan manipulasi atau tidak dengan mempertimbangkan dimensi-dimensi dalam *earning management*.

Manajemen laba merupakan tindakan yang dapat menyesatkan pemakai laporan keuangan dengan menyajikan informasi yang tidak akurat, dan bahkan kadang merupakan penyebab terjadinya tindakan ilegal, misalnya penyajian laporan keuangan yang terdistorsi atau tidak sesuai dengan sebenarnya. Ditinjau dari sudut pandang etika, tindakan ini berarti pelanggaran terhadap kepercayaan masyarakat. Sudut pandang manajer terhadap manajemen laba yang mementingkan laba jangka pendek, menunjukkan bahwa orientasi keuntungan perusahaan masih pada kesejahteraan stockholders bukan pada stakeholders, jika ini terus menerus dilakukan maka dalam jangka panjang akan merugikan perusahaan itu sendiri. Pengabaian kesejahteraan stakeholders menandakan manajer belum atau tidak memperlihatkan dimensi etik dan sosial dalam pengambilan keputusan, sehingga penting bagi manajer untuk menggunakan kepekaan etisnya dalam pengambilan keputusan untuk melakukan praktik manajemen laba.

Dari sudut pandang akuntan, beretika merupakan bagian dari perwujudan sikap profesionalismenya. Praktik manajemen laba dapat dianggap meragukan integritas akuntan karena sifat mendua yang melekat padanya, praktik ini dilakukan tetap dengan menggunakan ketentuan yang ada, namun

pada saat yang sama praktik ini membuat kualitas informasi laporan keuangan menjadi terdistorsi oleh kepentingan manajemen, sehingga mengorbankan kepentingan pihak pengguna informasi keuangan

1. Tipe *Earning Management*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari tipe *earning management*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 6,548 terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_1 diterima. Artinya praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung menggunakan *operating method*. Terbukti dari uji beda tipe *earning management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 12,361 untuk tipe *operating method*, lebih tinggi daripada tipe *accounting method* (10,028) diterima pada taraf signifikansi 5%. Hal ini dilakukan dengan menggeser periode biaya atau pendapatan, contoh rekayasa periode biaya atau pendapatan antara lain mempercepat atau menunda pengeluaran untuk penelitian dan pengembangan sampai pada periode akuntansi berikutnya, mempercepat atau menunda pengeluaran promosi sampai periode berikutnya, mempercepat atau menunda pengiriman produk kepelanggan, mengatur saat penjualan aktiva tetap yang sudah tidak dipakai. Konsisten dengan hasil penelitian Solichin Mahfud (2000) serta Bambang Setyobudi, Riswan dan Syaiful Azhar

(2004) yang membuktikan bahwa *earning management* dipengaruhi oleh pemilihan tipe metode akuntansi.

2. Kesesuaian Prinsip Akuntansi Berterima Umum

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan *ethical judgement* manajer ditinjau dari kesesuaian prinsip akuntansi berterima umum dalam *earning management*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 6,191 terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_2 diterima. Artinya *earning management* yang dilakukan manajer sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. Terbukti dari uji beda prinsip akuntansi dalam pelaksanaan *earning management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 7,139 untuk prinsip akuntansi yang konsisten, lebih tinggi daripada prinsip akuntansi yang tidak konsisten (5,222) diterima pada taraf signifikansi 5%. Akun-akun yang mungkin mengalami perubahan prinsip akuntansi dan estimasi akuntansi adalah: piutang, persediaan, aktiva tetap, aktiva tidak berwujud, pendapatan. Perubahan terjadi karena adanya perubahan dalam metode penghapusan piutang tak tertagih, metode penentuan cadangan piutang tidak tertagih dan estimasi kolektibilitas piutang, perubahan dalam metode penilaian persediaan dan estimasi persediaan usang, perubahan dalam metode penyusutan, amortisasi dan estimasi menentukan masa manfaat dan nilai sisa, serta perubahan dalam metode pengakuan pendapatan (khususnya untuk perusahaan konstruksi). Konsisten dengan hasil penelitian Bambang, Riswan, dan Azhar (2004) yang membuktikan bahwa prinsip akuntansi yang

berterima umum merupakan aspek yang mempengaruhi *earning management*.

3. Arah *Earning Management* (Menaikkan atau Menurunkan Laba)

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari arah *earning management*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 3,768 terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_3 diterima. Artinya praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung mengarah pada upaya menaikkan *earning*. Terbukti dari uji beda arah pelaksanaan *earning management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 5,639 untuk menaikkan laba, lebih tinggi daripada *earning management* dengan menurunkan laba (4,528) diterima pada taraf signifikansi 5%. Arah manajemen laba cenderung dilakukan dengan cara menaikkan laba, yaitu dilakukan dengan melaporkan net income yang tinggi untuk tujuan bonus yang lebih besar. Konsisten dengan hasil penelitian Solichin Mahfud (2000) yang membuktikan bahwa *earning management* dipengaruhi oleh arah *earning management*.

4. Materialitas *Earning*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari material *earning*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 2,880 terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_4 diterima. Artinya Praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung memanipulasi *earning* yang jumlahnya material. Terbukti dari uji beda aspek material *earning* yang menghasilkan

nilai rata-rata sebesar 2,167 untuk jumlah yang material, lebih tinggi

daripada jumlah yang imaterial (1,611) diterima pada taraf signifikansi 5%. Materialitas manajemen laba merupakan upaya melakukan manajemen laba dalam jumlah yang dianggap material. Skenario yang digunakan cenderung menggambarkan manajemen laba dalam jumlah yang dianggap material. Konsisten dengan hasil penelitian Solichin Mahfud (2000) yang membuktikan bahwa *earning management* dipengaruhi oleh materialitas *earning management*.

5. Periode Akibat *Earning Management*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari periode *earning management*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 3,953 terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_5 diterima. Artinya Praktik *earning management* dilakukan manajer pada periode akhir tahun. *management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 2,028 untuk aspek periode akibat *earning management* pada akhir tahun, lebih tinggi daripada aspek periode akibat *earning management* pada akhir kwartal (1,472) diterima pada taraf signifikansi 5%. Jangka waktu pengaruh manajemen laba merupakan upaya manajemen laba untuk memenuhi anggaran. Skenario yang digunakan cenderung menggambarkan manipulasi laba untuk memenuhi target anggaran tahunan. Konsisten dengan hasil penelitian Solichin Mahfud (2000) yang membuktikan bahwa *earning management* dipengaruhi oleh periode *earning management*.

6. Tujuan *Earning Management*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan *ethical judgement* manajer ditinjau dari tujuan *earning management*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 2,499 terbukti signifikan pada taraf signifikansi 5% dan H_6 diterima. Artinya Praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung bertujuan untuk kepentingan jangka panjang perusahaan. Terbukti dari uji beda aspek tujuan yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 2,056 untuk kepentingan perusahaan, lebih tinggi daripada untuk kepentingan pribadi (1,694) diterima pada taraf signifikansi 5%. Maksud atau tujuan manajemen laba merupakan tujuan tertentu manajemen dalam melakukan manajemen laba. Skenario yang digunakan cenderung menggambarkan tujuan manajemen laba untuk memenuhi target laba yang sudah dianggarkan. Konsisten dengan hasil penelitian Solichin Mahfud (2000) serta Bambang Setyobudi, Riswan dan Syaiful Azhar (2004) yang membuktikan bahwa *earning management* dipengaruhi oleh tujuan *earning management*.

BAB V

P E N U T U P

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari tipe *earning management*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 6,548 diterima pada taraf signifikansi 5% ($p < 0,05$). Artinya praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung menggunakan *operating method*. Terbukti dari uji beda tipe *earning management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 12,361 untuk tipe *operating method*, lebih tinggi daripada tipe *accounting method* (10,028).
2. Terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari kesesuaian prinsip akuntansi berterima umum dalam *earning management*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 6,191 diterima pada taraf signifikansi 5% ($p < 0,05$). Artinya *earning management* yang dilakukan manajer sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. Terbukti dari uji beda prinsip akuntansi dalam pelaksanaan *earning management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 7,139 untuk prinsip akuntansi yang konsisten, lebih tinggi daripada prinsip akuntansi yang tidak konsisten (5,222).
3. Terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari arah *earning management*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 3,768 diterima

pada taraf signifikansi 5% ($p < 0,05$). Artinya praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung mengarah pada upaya menaikkan *earning*. Terbukti dari uji beda arah pelaksanaan *earning management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 5,639 untuk menaikkan laba, lebih tinggi daripada *earning management* dengan menurunkan laba (4,528).

4. Terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari material *earning*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 2,880 diterima pada taraf signifikansi 5% ($p < 0,05$). Artinya Praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung memanipulasi *earning* yang jumlahnya material. Terbukti dari uji beda aspek material *earning* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 2,167 untuk jumlah yang material, lebih tinggi daripada jumlah yang imaterial (1,611).
5. Terdapat perbedaan *etichal judgement* manajer ditinjau dari periode *earning management*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 3,953 diterima pada taraf signifikansi 5% ($p < 0,05$). Artinya praktik *earning management* dilakukan manajer pada periode akhir tahun. Terbukti dari uji beda aspek periode akibat *earning management* yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 2,028 untuk aspek periode akibat *earning management* pada akhir tahun, lebih tinggi daripada aspek periode akibat *earning management* pada akhir kwartal (1,472).

6. Terdapat perbedaan *ethical judgement* manajer ditinjau dari tujuan *earning management*. Hasil uji beda memperoleh nilai t_{hitung} sebesar 2,499 diterima pada taraf signifikansi 5% ($p < 0,05$). Artinya praktik *earning management* yang dilakukan manajer cenderung bertujuan untuk kepentingan jangka panjang perusahaan. Terbukti dari uji beda aspek tujuan yang menghasilkan nilai rata-rata sebesar 2,056 untuk kepentingan perusahaan, lebih tinggi daripada untuk kepentingan pribadi (1,6946).

B. Keterbatasan

Penelitian ini dirancang dan dilaksanakan sebaik-baiknya, namun masih terdapat beberapa keterbatasan, antara lain :

1. Keterbatasan dalam mengambil jumlah sampel penelitian, yaitu terbatas pada manajer pada perusahaan manufaktur di Kabupaten Sukoharjo, sedangkan di daerah lain yang lebih luas belum dimasukkan sehingga hasil penelitian tidak dapat digeneralisasikan pada daerah yang lebih luas.
2. Keterbatasan penggunaan variabel *ethical judgement*, terdapat kemungkinan variabel lain yang mempengaruhi praktik *earning management*.

C. Saran

Dari hasil penelitian, analisis data, pembahasan dan simpulan yang telah diambil, maka dapat dikemukakan saran sebagai berikut:

1. Bagi penelitian mendatang hendaknya sampel dan daerah penelitian lebih diperluas lagi dan mengambil sampel dari seluruh jenis organisasi, sehingga tingkat generalisasinya lebih baik.
2. Bagi penelitian mendatang hendaknya menambah jumlah variabel. Karena pada dasarnya masih banyak faktor-faktor lain yang mempengaruhi praktik *earning management*.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdulahl, Syukri dan Abdul Halim. 2000. *Perataan Laba Oleh Perusahaan Manufaktur Di Indonesia : Analisis Hubungan Rasio – Rasio Keuangan Yang Digunakan Investor. Telaah Bisnis, Vol. 1, No. 2 (Desember) : 159 – 168.*
- Ardyansah, Nurtanio. 2009. Etika Judgment Manajer Terhadap Praktik Earning Management. *Skripsi Tidak Diterbitkan. Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta.*
- Assih, Prihat dan Gudono, M. 2000. Hubungan Tindakan Perataan Laba dengan Reaksi Pasar atas Pengumuman Informasi Laba Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta. *Jurnal Riset Akuntansi, Vol.3, No. 1, Januari: 35-53.*
- Atmini, Sari. 2000. Standar Akuntansi yang Memberi Peluang bagi Manajemen untuk Melakukan Praktik Perataan Laba, *Kajian Bisnis, No. 18, Januari-Mei.*
- Bambang Setyobudi, Riswan, dan Syaiful Azhar. 2004, Ethics Perception Of Accountancy And Management Student To Earning Management Practices. *Jurnal Economic And Business Vol 6, No 2, September 2004.*
- Baridwan, Zaki. 1997. *Intermediate Accounting*, Edisi 7. Yogyakarta: BPFE.
- Beklaoui, Ahmed R. 1993. *Accounting Theory*. Third edition. Florida: Harcont Brace and Company.
- Djarwanto, PS. 1996. *Statistik Induktif*. Yogyakarta: BPFE UGM
- Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan SPSS*. Semarang: BP UNDIP.
- Gibson, James. L, dan Donelly. 2000. *Organizations Behavior Structure Processes*, Tenth Edition, Irwin, McGraw-Hill.

- Gumantry, Tatang Ary. 2001. *Earning Management* Dalam Penawaran Saham Perdana Di Bursa Efek Jakarta. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 4, No. 2, Mei 2001, Hal 165-183.
- Harahap, Sofyan. 2001. *Teori Akuntansi*. Edisi Revisi. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Jamilah, Siti; Zaenal Fanani, Grahita. 2007. Pengaruh Gender, Tekanan Ketataan, dan Kompleksitas Tugas Terhadap *Audit Judgment*, *Simposium Seminar Nasional Akuntansi X, Universitas Hassanudin, Makasar*
- Keraf Assony. 1998. *Etika Bisnis Membangun Citra Bisnis Sebagai Profesi Luhur*. Cetakan ke 3. Yogyakarta: Kanisius
- Kusindratno, Rendra. 2004. Studi Indikasi Manajemen Laba dalam Laporan Keuangan Perusahaan Public di Bursa Efek Jakarta. *Skripsi, S I, Fakultas Ekonomi, Universitas Sebelas Maret, tidak dipublikasikan*.
- Kussudyarsana. 2000. Urgensi Etika Dalam Dunia Usaha di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.1: 65-72.
- Mahfud, Solihin. 2000. Etika Manajemen *Earning*: Investigasi Empirik Terhadap Para Manager yang Melanjutkan Studi di Program Magister Manajemen di Universitas Gajah Mada Yogyakarta. *Tesis. Tidak Dipublikasikan. Pasca Sarjana Fakultas Ekonomi UGM. (2000)*.
- Marchfoedz, M dan Ludigdo unti. 2000. Persepsi Akuntan dan Mahasiswa Terhadap Etika Bisnis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol 2: 1-9.
- Mayangsari, Sekar. 2001. Manajemen Laba dan Motivasi Manajemen. *Media Riset dan Akuntansi, Auditing dan Informasi, Agustus Vol. 1 No 2: 49-70*.
- Merchant, K dan Bunrs, W., I.C. 1989. The Dangerous Morality of Managing Earnings. *Management Accounting*. 72 (2).
- Milaningsih, Hari. 2005. Persepsi Terhadap Etika Bisnis antara Akuntan Publik, Akuntan Pendidik, dan Mahasiswa Akuntansi. *Skripsi tidak dipublikasikan. FE UMS*.
- Samekto, Agus. 1999. Perbedaan Kinerja Laki-laki dan Wanita pada KAP di Surabaya. *Thesis (tidak diterbitkan). FE Universitas Gajah Mada*
- Scott, William R. 1997. *Financial Accounting Theory*, Second Edition. Canada: Prentice Hall, Inc.
- Sekaran, Uma. 2000. *Research Methods for Business-A Skill Building Approach*, Third Edition. New York: John Wiley & Sons Inc.

- Setiawati, Lilis dan Ainun Naim. 2000. Manajemen Laba. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*. Vol. 15 No. 474-441.
- Standar Akuntansi Keuangan. 2004. *Ikatan Akuntansi Indonesia: Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan*. No. 2 Tahun 2004. Jakarta: Penerbit Salemba.
- Surifah. 2001. Studi Tentang Indikasi Unsur Manajemen Laba Pada Keuangan Perusahaan Publik di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*. Vol. 5, No. 1, Juni 2001.
- Sutrisno. 2001, Studi Evaluasi Manipulasi Laba dan Pemilihan Metode Akuntansi dalam Laporan Keuangan. *Kajian Bisnis*, No. 24 Desember: 159 – 168.
- Suprapti. 2003, Etika Auditor dalam Perspektif gender. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol 5, No: 178 – 192
- Singarimbun, Masri dan S. Effendi. 1995. *Metode Penelitian Survei*. Jakarta: LP3ES.
- Schroeder, R.G dan Chad, Flynn B.B. 1995. The Impact of Quality Management Practices Performance and Competitive Advantage. *Decision Sciences*. Vol. 26, No. 5, 659-692.

LAMPIRAN

Lampiran 1

Hasil Kuesioner Etichal Judgement terhadap Praktik Earning Management

| No. Resp. | Nomor Item Angket | | | | | | | | | | | | | Skor Total |
|--------------|----------------------|----|----|---|----|----|----|----|----|----|----|----|----|---------------|
| | 1 | 2a | 2b | 3 | 4a | 4b | 4c | 5a | 5b | 6a | 6b | 7a | 7b | |
| 1 | 2 | 2 | 1 | 1 | 1 | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 | 20 |
| 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 3 | 3 | 1 | 23 |
| 3 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 1 | 3 | 3 | 2 | 21 |
| 4 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 3 | 1 | 1 | 3 | 2 | 3 | 1 | 1 | 23 |
| 5 | 2 | 3 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 2 | 1 | 1 | 22 |
| 6 | 1 | 3 | 2 | 1 | 3 | 3 | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 26 |
| 7 | 1 | 2 | 3 | 3 | 3 | 3 | 2 | 2 | 3 | 3 | 3 | 1 | 3 | 32 |
| 8 | 2 | 2 | 1 | 2 | 3 | 3 | 1 | 2 | 1 | 1 | 3 | 1 | 3 | 25 |
| 9 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 1 | 1 | 2 | 1 | 3 | 3 | 2 | 3 | 23 |
| 10 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 1 | 1 | 22 |
| 11 | 2 | 2 | 2 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 2 | 1 | 2 | 2 | 19 |
| 12 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 3 | 2 | 21 |
| 13 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 20 |
| 14 | 1 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 1 | 3 | 19 |
| 15 | 2 | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 2 | 1 | 3 | 1 | 2 | 1 | 3 | 24 |
| 16 | 3 | 2 | 2 | 1 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 2 | 2 | 3 | 1 | 23 |
| 17 | 3 | 2 | 1 | 2 | 1 | 3 | 2 | 3 | 3 | 1 | 2 | 1 | 2 | 26 |
| 18 | 3 | 1 | 2 | 2 | 2 | 3 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 3 | 24 |
| 19 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 1 | 3 | 1 | 2 | 2 | 1 | 2 | 3 | 22 |
| 20 | 2 | 3 | 1 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 | 3 | 3 | 1 | 23 |
| 21 | 2 | 1 | 2 | 2 | 3 | 2 | 1 | 2 | 2 | 3 | 1 | 1 | 3 | 25 |
| 22 | 2 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 | 22 |
| 23 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 | 1 | 1 | 3 | 2 | 1 | 1 | 1 | 2 | 18 |
| 24 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 3 | 3 | 23 |
| 25 | 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 1 | 3 | 22 |
| 26 | 1 | 3 | 2 | 2 | 2 | 1 | 3 | 2 | 1 | 1 | 3 | 2 | 3 | 26 |
| 27 | 2 | 3 | 3 | 2 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 | 1 | 2 | 3 | 2 | 24 |
| 28 | 1 | 1 | 2 | 3 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 20 |
| 29 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 1 | 19 |
| 30 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 1 | 1 | 21 |
| 31 | 2 | 1 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 1 | 18 |
| 32 | 2 | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 21 |
| 33 | 2 | 1 | 2 | 2 | 3 | 2 | 1 | 2 | 2 | 3 | 1 | 1 | 3 | 25 |
| 34 | 2 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 | 22 |
| 35 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 | 1 | 1 | 3 | 2 | 1 | 1 | 1 | 2 | 18 |
| 36 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 | 3 | 3 | 24 |

Lampiran 2
Data Penelitian

| No | Tipe | Prinsip | Arah | Material | Periode | Tujuan |
|----|------|---------|------|----------|---------|--------|
| 1 | 20 | 10 | 9 | 3 | 3 | 3 |
| 2 | 23 | 14 | 11 | 4 | 4 | 5 |
| 3 | 21 | 13 | 12 | 5 | 3 | 4 |
| 4 | 23 | 13 | 11 | 2 | 2 | 4 |
| 5 | 22 | 11 | 9 | 2 | 4 | 4 |
| 6 | 26 | 12 | 11 | 4 | 3 | 3 |
| 7 | 32 | 18 | 13 | 4 | 5 | 6 |
| 8 | 25 | 13 | 12 | 4 | 3 | 3 |
| 9 | 23 | 16 | 12 | 5 | 3 | 6 |
| 10 | 22 | 11 | 10 | 2 | 3 | 4 |
| 11 | 19 | 10 | 9 | 4 | 4 | 3 |
| 12 | 21 | 12 | 11 | 4 | 3 | 3 |
| 13 | 20 | 12 | 7 | 3 | 3 | 3 |
| 14 | 19 | 12 | 10 | 4 | 3 | 4 |
| 15 | 24 | 13 | 12 | 4 | 4 | 4 |
| 16 | 23 | 12 | 9 | 3 | 3 | 4 |
| 17 | 26 | 14 | 9 | 3 | 3 | 5 |
| 18 | 24 | 12 | 8 | 4 | 3 | 3 |
| 19 | 22 | 12 | 10 | 5 | 5 | 3 |
| 20 | 23 | 13 | 12 | 4 | 4 | 3 |
| 21 | 25 | 14 | 11 | 4 | 3 | 4 |
| 22 | 22 | 11 | 10 | 4 | 4 | 4 |
| 23 | 18 | 11 | 10 | 3 | 3 | 3 |
| 24 | 23 | 14 | 12 | 5 | 4 | 4 |
| 25 | 22 | 12 | 11 | 4 | 3 | 4 |
| 26 | 26 | 14 | 12 | 5 | 3 | 3 |
| 27 | 24 | 12 | 11 | 4 | 4 | 4 |
| 28 | 20 | 12 | 8 | 3 | 3 | 3 |
| 29 | 19 | 10 | 7 | 4 | 3 | 4 |
| 30 | 21 | 11 | 8 | 3 | 4 | 4 |
| 31 | 18 | 10 | 8 | 4 | 4 | 4 |
| 32 | 21 | 11 | 9 | 3 | 5 | 3 |
| 33 | 25 | 14 | 9 | 4 | 3 | 4 |
| 34 | 22 | 11 | 10 | 4 | 4 | 4 |
| 35 | 18 | 11 | 10 | 3 | 3 | 2 |
| 36 | 24 | 14 | 13 | 6 | 5 | 4 |

Lampiran 3
Data Penelitian

| No. | Tipe <i>Earning Management</i> | | Konsistensi Prinsip | | Arah <i>Earning</i> | |
|-------|--------------------------------|--------------------------|---------------------|--------|---------------------|------------|
| Resp. | <i>Operating Method</i> | <i>Accounting Method</i> | Tidak Sesuai | Sesuai | Laba Naik | Laba Turun |
| 1 | 10 | 10 | 4 | 6 | 4 | 5 |
| 2 | 9 | 14 | 7 | 7 | 7 | 4 |
| 3 | 8 | 13 | 6 | 7 | 8 | 4 |
| 4 | 10 | 13 | 8 | 5 | 5 | 6 |
| 5 | 11 | 11 | 5 | 6 | 4 | 5 |
| 6 | 14 | 12 | 5 | 7 | 6 | 5 |
| 7 | 14 | 18 | 9 | 9 | 7 | 6 |
| 8 | 12 | 13 | 5 | 8 | 7 | 5 |
| 9 | 7 | 16 | 7 | 9 | 8 | 4 |
| 10 | 11 | 11 | 6 | 5 | 4 | 6 |
| 11 | 9 | 10 | 4 | 6 | 5 | 4 |
| 12 | 9 | 12 | 5 | 7 | 6 | 5 |
| 13 | 8 | 12 | 5 | 7 | 4 | 3 |
| 14 | 7 | 12 | 4 | 8 | 6 | 4 |
| 15 | 11 | 13 | 6 | 7 | 6 | 6 |
| 16 | 11 | 12 | 5 | 7 | 6 | 3 |
| 17 | 12 | 14 | 6 | 8 | 5 | 4 |
| 18 | 12 | 12 | 4 | 8 | 5 | 3 |
| 19 | 10 | 12 | 5 | 7 | 6 | 4 |
| 20 | 10 | 13 | 5 | 8 | 7 | 5 |
| 21 | 11 | 14 | 6 | 8 | 5 | 6 |
| 22 | 11 | 11 | 5 | 6 | 6 | 4 |
| 23 | 7 | 11 | 4 | 7 | 4 | 6 |
| 24 | 9 | 14 | 4 | 10 | 8 | 4 |
| 25 | 10 | 12 | 6 | 6 | 6 | 5 |
| 26 | 12 | 14 | 5 | 9 | 8 | 4 |
| 27 | 12 | 12 | 4 | 8 | 7 | 4 |
| 28 | 8 | 12 | 4 | 8 | 4 | 4 |
| 29 | 9 | 10 | 5 | 5 | 4 | 3 |
| 30 | 10 | 11 | 6 | 5 | 4 | 4 |
| 31 | 8 | 10 | 4 | 6 | 4 | 4 |
| 32 | 10 | 11 | 5 | 6 | 4 | 5 |
| 33 | 11 | 14 | 6 | 8 | 5 | 4 |
| 34 | 11 | 11 | 5 | 6 | 6 | 4 |
| 35 | 7 | 11 | 4 | 7 | 4 | 6 |
| 36 | 10 | 14 | 4 | 10 | 8 | 5 |
| | 10.028 | 12.361 | 5.222 | 7.139 | 5.639 | 4.528 |
| | <i>Operating Method</i> | <i>Accounting Method</i> | Tidak Sesuai | Sesuai | Laba Naik | Laba Turun |

| Materialitas | | Periode Akibat | | Tujuan Kepentingan | |
|--------------|-----------|----------------|---------------|--------------------|---------|
| Material | Imaterial | Akhir Tahun | Akhir Kwartal | Perusahaan | Pribadi |
| 1 | 2 | 1 | 2 | 2 | 1 |
| 1 | 3 | 2 | 2 | 2 | 3 |
| 2 | 3 | 2 | 1 | 1 | 3 |
| 1 | 1 | 1 | 1 | 2 | 2 |
| 1 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 |
| 2 | 2 | 2 | 1 | 1 | 2 |
| 3 | 1 | 3 | 2 | 3 | 3 |
| 3 | 1 | 1 | 2 | 1 | 2 |
| 3 | 2 | 2 | 1 | 3 | 3 |
| 1 | 1 | 1 | 2 | 2 | 2 |
| 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 1 |
| 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 |
| 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 |
| 3 | 1 | 2 | 1 | 2 | 2 |
| 3 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 |
| 1 | 2 | 2 | 1 | 2 | 2 |
| 2 | 1 | 1 | 2 | 3 | 2 |
| 3 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 |
| 3 | 2 | 3 | 2 | 2 | 1 |
| 1 | 3 | 3 | 1 | 2 | 1 |
| 3 | 1 | 2 | 1 | 3 | 1 |
| 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 |
| 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 |
| 3 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 |
| 3 | 1 | 2 | 1 | 2 | 2 |
| 3 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 |
| 2 | 2 | 3 | 1 | 2 | 2 |
| 2 | 1 | 2 | 1 | 2 | 1 |
| 3 | 1 | 1 | 2 | 2 | 2 |
| 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 |
| 2 | 2 | 3 | 1 | 3 | 1 |
| 1 | 2 | 3 | 2 | 2 | 1 |
| 3 | 1 | 2 | 1 | 3 | 1 |
| 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 |
| 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 1 |
| 3 | 3 | 3 | 2 | 2 | 2 |
| 2.167 | 1.611 | 2.028 | 1.472 | 2.056 | 1.694 |
| Material | Imaterial | Akhir Tahun | Akhir Kwartal | Perusahaan | Pribadi |

Lampiran 4

Uji Validitas dan Reliabilitas Kuesioner

Reliability

***** Method 1 (space saver) will be used for this analysis

RELIABILITY ANALYSIS - SCALE (ALPHA)

| | | Mean | Std Dev | Cases |
|-----|--------|--------|---------|-------|
| 1. | ITEM1 | 1,6111 | ,6449 | 36,0 |
| 2. | ITEM2A | 1,7500 | ,6918 | 36,0 |
| 3. | ITEM2B | 1,6944 | ,5767 | 36,0 |
| 4. | ITEM3 | 1,6667 | ,5855 | 36,0 |
| 5. | ITEM4A | 1,5833 | ,7319 | 36,0 |
| 6. | ITEM4B | 1,7500 | ,7319 | 36,0 |
| 7. | ITEM4C | 1,5278 | ,6088 | 36,0 |
| 8. | ITEM5A | 1,7222 | ,7411 | 36,0 |
| 9. | ITEM5B | 1,8056 | ,7099 | 36,0 |
| 10. | ITEM6A | 2,0000 | ,7928 | 36,0 |
| 11. | ITEM6B | 1,8611 | ,7617 | 36,0 |
| 12. | ITEM7A | 1,8333 | ,7746 | 36,0 |
| 13. | ITEM7B | 2,0556 | ,8262 | 36,0 |

| Statistics for | Mean | Variance | Std Dev | N of Variables |
|----------------|---------|----------|---------|----------------|
| SCALE | 22,8611 | 20,3516 | 4,5113 | 13 |

Item-total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item-Total Correlation | Alpha if Item Deleted |
|--------|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|-----------------------|
| ITEM1 | 21,2500 | 18,0786 | ,4387 | ,7704 |
| ITEM2A | 21,1111 | 18,6159 | ,4106 | ,7747 |
| ITEM2B | 21,1667 | 19,6286 | ,3764 | ,8150 |
| ITEM3 | 21,1944 | 18,1611 | ,4702 | ,7477 |
| ITEM4A | 21,2778 | 17,1778 | ,5348 | ,7386 |
| ITEM4B | 21,1111 | 18,1587 | ,3657 | ,8392 |
| ITEM4C | 21,3333 | 19,0857 | ,3683 | ,8273 |
| ITEM5A | 21,1389 | 16,4087 | ,5652 | ,6915 |
| ITEM5B | 21,0556 | 16,4540 | ,5893 | ,6896 |
| ITEM6A | 20,8611 | 18,2373 | ,4194 | ,7363 |
| ITEM6B | 21,0000 | 16,4571 | ,6363 | ,6948 |
| ITEM7A | 21,0278 | 16,7706 | ,5699 | ,7135 |
| ITEM7B | 20,8056 | 17,1897 | ,4619 | ,7481 |

RELIABILITY ANALYSIS - SCALE (ALPHA A)

Reliability Coefficients

N of Cases = 36,0

N of Items = 13

Alpha = ,7643

Lampiran 5

Uji Normalitas

NPar Tests

Descriptive Statistics

| | N | Mean | Std. Deviation | Minimum | Maximum |
|-------------------|----|--------|----------------|---------|---------|
| Tipe Earning | 36 | 22,389 | 2,841 | 18,00 | 32,00 |
| Prinsip Akuntansi | 36 | 12,361 | 1,726 | 10,00 | 18,00 |
| Arah Earning | 36 | 10,167 | 1,630 | 7,00 | 13,00 |
| Materialitas | 36 | 3,778 | ,898 | 2,00 | 6,00 |
| Periode Akibat | 36 | 3,500 | ,737 | 2,00 | 5,00 |
| Tujuan | 36 | 3,750 | ,841 | 2,00 | 6,00 |

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

| | | Tipe Earning | Prinsip Akuntansi | Arah Earning | Materialitas | Periode Akibat | Tujuan |
|--------------------------------|----------------|--------------|-------------------|--------------|--------------|----------------|--------|
| N | | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 | 36 |
| Normal Parameters ^a | Mean | 22,389 | 12,361 | 10,167 | 3,778 | 3,500 | 3,750 |
| | Std. Deviation | 2,841 | 1,726 | 1,630 | ,898 | ,737 | ,841 |
| Most Extreme Differences | Absolute | ,109 | ,194 | ,140 | ,264 | ,335 | ,272 |
| | Positive | ,109 | ,194 | ,124 | ,236 | ,335 | ,272 |
| | Negative | -,084 | -,104 | -,140 | -,264 | -,221 | -,228 |
| Kolmogorov-Smirnov Z | | ,656 | 1,164 | ,839 | 1,286 | 1,008 | 1,306 |
| Asymp. Sig. (2-tailed) | | ,783 | ,133 | ,482 | ,091 | ,192 | ,074 |

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Lampiran 6

Uji Homogenitas

Ditinjau dari Tipe Earning Oneway

Descriptives

Tipe Earning

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error | Minimum | Maximum |
|-------------------|----|---------|----------------|------------|---------|---------|
| Operating Method | 36 | 10,0278 | 1,8281 | ,3047 | 7,00 | 14,00 |
| Accounting Method | 36 | 12,3611 | 1,7263 | ,2877 | 10,00 | 18,00 |
| Total | 72 | 11,1944 | 2,1206 | ,2499 | 7,00 | 18,00 |

Test of Homogeneity of Variances

Tipe Earning

| Levene Statistic | df1 | df2 | Sig. |
|------------------|-----|-----|------|
| ,123 | 1 | 70 | ,727 |

Ditinjau dari Prinsip Akuntansi Oneway

Descriptives

Prinsip Akuntansi

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error | Minimum | Maximum |
|-----------------|----|--------|----------------|------------|---------|---------|
| Tidak Konsisten | 36 | 5,2222 | 1,1979 | ,1996 | 4,00 | 9,00 |
| Konsisten | 36 | 7,1389 | 1,3342 | ,2224 | 5,00 | 10,00 |
| Total | 72 | 6,1806 | 1,5863 | ,1869 | 4,00 | 10,00 |

Test of Homogeneity of Variances

Prinsip Akuntansi

| Levene Statistic | df1 | df2 | Sig. |
|------------------|-----|-----|------|
| ,677 | 1 | 70 | ,413 |

Ditinjau dari Arah Earning

Oneway

Descriptives

Arah Earning

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error | Minimum | Maximum |
|------------|----|--------|----------------|------------|---------|---------|
| Laba Naik | 36 | 5,6389 | 1,4173 | ,2362 | 4,00 | 8,00 |
| Laba Turun | 36 | 4,5278 | ,9407 | ,1568 | 3,00 | 6,00 |
| Total | 72 | 5,0833 | 1,3189 | ,1554 | 3,00 | 8,00 |

Test of Homogeneity of Variances

Arah Earning

| Levene Statistic | df1 | df2 | Sig. |
|------------------|-----|-----|------|
| 1,825 | 1 | 70 | ,209 |

Ditinjau dari Materialitas

Oneway

Descriptives

Materialitas

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error | Minimum | Maximum |
|------------|----|--------|----------------|------------|---------|---------|
| Material | 36 | 2,1667 | ,7746 | ,1291 | 1,00 | 3,00 |
| Inmaterial | 36 | 1,6111 | ,6878 | ,1146 | 1,00 | 3,00 |
| Total | 72 | 1,8889 | ,7792 | 9,183E-02 | 1,00 | 3,00 |

Test of Homogeneity of Variances

Materialitas

| Levene Statistic | df1 | df2 | Sig. |
|------------------|-----|-----|------|
| ,192 | 1 | 70 | ,662 |

Ditinjau dari Periode Akibat

Oneway

Descriptives

Periode Akibat

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error | Minimum | Maximum |
|---------------|----|--------|----------------|------------|---------|---------|
| Akhir Tahun | 36 | 2,0278 | ,6088 | ,1015 | 1,00 | 3,00 |
| Akhir Kwartal | 36 | 1,4722 | ,5063 | 8,438E-02 | 1,00 | 2,00 |
| Total | 72 | 1,7500 | ,6224 | 7,335E-02 | 1,00 | 3,00 |

Test of Homogeneity of Variances

Periode Akibat

| Levene Statistic | df1 | df2 | Sig. |
|------------------|-----|-----|------|
| 2,325 | 1 | 70 | ,132 |

Ditinjau dari Tujuan Kepentingan

Oneway

Descriptives

Tujuan Kepentingan

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error | Minimum | Maximum |
|------------|----|--------|----------------|------------|---------|---------|
| Perusahaan | 36 | 2,0556 | ,5315 | 8,859E-02 | 1,00 | 3,00 |
| Pribadi | 36 | 1,6944 | ,6684 | ,1114 | 1,00 | 3,00 |
| Total | 72 | 1,8750 | ,6266 | 7,384E-02 | 1,00 | 3,00 |

Test of Homogeneity of Variances

Tujuan Kepentingan

| Levene Statistic | df1 | df2 | Sig. |
|------------------|-----|-----|------|
| 1,860 | 1 | 70 | ,194 |

Lampiran 7
Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Tipe *Earning*

T-Test

Paired Samples Statistics

| | | Mean | N | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|--------|-------------------|--------|----|----------------|-----------------|
| Pair 1 | Accounting Method | 10,028 | 36 | 1,828 | ,305 |
| | Operating Method | 12,361 | 36 | 1,726 | ,288 |

Paired Samples Correlations

| | | N | Correlation | Sig. |
|--------|--------------------------------------|----|-------------|------|
| Pair 1 | Accounting Method & Operating Method | 36 | ,277 | ,101 |

Paired Samples Test

| | | Paired Differences | | | t | df | Sig. (2-tailed) |
|--------|--------------------------------------|--------------------|----------------|-----------------|-------|----|-----------------|
| | | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean | | | |
| Pair 1 | Accounting Method - Operating Method | 2,333 | 2,138 | ,356 | 6,548 | 35 | ,000 |

Lampiran 8
Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Konsistensi Prinsip Akuntansi

T-Test

Paired Samples Statistics

| | | Mean | N | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|--------|--------------|-------|----|----------------|-----------------|
| Pair 1 | Tidak Sesuai | 5,222 | 36 | 1,198 | ,200 |
| | Sesuai | 7,139 | 36 | 1,334 | ,222 |

Paired Samples Correlations

| | | N | Correlation | Sig. |
|--------|-----------------------|----|-------------|------|
| Pair 1 | Tidak Sesuai & Sesuai | 36 | -,073 | ,670 |

Paired Samples Test

| | | Paired Differences | | | t | df | Sig. (2-tailed) |
|--------|-----------------------|--------------------|----------------|-----------------|-------|----|-----------------|
| | | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean | | | |
| Pair 1 | Tidak Sesuai - Sesuai | 1,917 | 1,857 | ,310 | 6,191 | 35 | ,000 |

Lampiran 9
Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Arah *Earning*

T-Test

Paired Samples Statistics

| | | Mean | N | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|--------|------------|-------|----|----------------|-----------------|
| Pair 1 | Laba Naik | 5,639 | 36 | 1,417 | ,236 |
| | Laba Turun | 4,528 | 36 | ,941 | ,157 |

Paired Samples Correlations

| | | N | Correlation | Sig. |
|--------|------------------------|----|-------------|------|
| Pair 1 | Laba Naik & Laba Turun | 36 | -,089 | ,607 |

Paired Samples Test

| | | Paired Differences | | | t | df | Sig. (2-tailed) |
|--------|------------------------|--------------------|----------------|-----------------|-------|----|-----------------|
| | | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean | | | |
| Pair 1 | Laba Naik - Laba Turun | 1,111 | 1,769 | ,295 | 3,768 | 35 | ,001 |

Lampiran 10

Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Materialitas

T-Test

Paired Samples Statistics

| | | Mean | N | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|--------|-----------|-------|----|----------------|-----------------|
| Pair 1 | Material | 2,167 | 36 | ,775 | ,129 |
| | Imaterial | 1,611 | 36 | ,688 | ,115 |

Paired Samples Correlations

| | | N | Correlation | Sig. |
|--------|----------------------|----|-------------|------|
| Pair 1 | Material & Imaterial | 36 | -,250 | ,141 |

Paired Samples Test

| | | Paired Differences | | | t | df | Sig. (2-tailed) |
|--------|----------------------|--------------------|----------------|-----------------|-------|----|-----------------|
| | | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean | | | |
| Pair 1 | Material - Imaterial | ,556 | 1,157 | ,193 | 2,880 | 35 | ,007 |

Lampiran 11

Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Periode Akibat

T-Test

Paired Samples Statistics

| | | Mean | N | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|--------|---------------|-------|----|----------------|-----------------|
| Pair 1 | Akhir Tahun | 2,028 | 36 | ,609 | ,101 |
| | Akhir Kwartal | 1,472 | 36 | ,506 | ,084 |

Paired Samples Correlations

| | | N | Correlation | Sig. |
|--------|-----------------------------|----|-------------|------|
| Pair 1 | Akhir Tahun & Akhir Kwartal | 36 | -,136 | ,427 |

Paired Samples Test

| | | Paired Differences | | | t | df | Sig. (2-tailed) |
|--------|-----------------------------|--------------------|----------------|-----------------|-------|----|-----------------|
| | | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean | | | |
| Pair 1 | Akhir Tahun - Akhir Kwartal | ,556 | ,843 | ,141 | 3,953 | 35 | ,000 |

Lampiran 12

Uji Hipotesis Perbedaan *Ethical Judgement Terhadap Earning Management* Ditinjau dari Tujuan Kepentingan

T-Test

Paired Samples Statistics

| | | Mean | N | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|--------|------------|-------|----|----------------|-----------------|
| Pair 1 | Perusahaan | 2,056 | 36 | ,532 | ,089 |
| | Pribadi | 1,694 | 36 | ,668 | ,111 |

Paired Samples Correlations

| | N | Correlation | Sig. |
|-----------------------------|----|-------------|------|
| Pair 1 Perusahaan & Pribadi | 36 | -,031 | ,856 |

Paired Samples Test

| | Paired Differences | | | t | df | Sig. (2-tailed) |
|-----------------------------|--------------------|----------------|-----------------|-------|----|-----------------|
| | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean | | | |
| Pair 1 Perusahaan - Pribadi | ,361 | ,867 | ,144 | 2,499 | 35 | ,017 |

DATA RESPONDEN

Profesi : 1. Manager
Jenis Kelamin : 1. Pria
2. Wanita
Umur :tahun
Jabatan :tahun

Petunjuk pengisian

Earning Management adalah tindakan yang dilakukan manager untuk menaikkan (menumbuhkan) data periode sekarang dari divisi yang dipimpinnya, tanpa menghasilkan suatu kenaikan (penurunan) pada profitabilitas ekonomi jangka panjang divisi tersebut. (Fisher dan Foserzweig, 1995). Dalam kuesioner ini disajikan kasus dalam 13 pertanyaan yang mengandung unsur tindakan Earnings Management.

Kasus terjadi pada sebuah divisi suatu perusahaan dengan pendapatan (revenue) per tahun sebuah Rp. 1.000.000.000.000. Responden diminta untuk membutuhkan tanggapannya penilaian atau tiap tindakan General Manager diisi dengan alternatif sebagai berikut :

5. Etis
4. Layak dipertanyakan dari segi etika, saya tidak akan menegur manager, meski saya kurang menyukai tindakan tersebut
3. Pelanggaran kecil, manager harus diperingatkan untuk tidak mengulanginya.
2. Pelanggaran serius manager perlu ditegur secara keras.
1. Tidak etis sama sekali Manager layak dipecat.

Persepsi etis berdasarkan gender dan level Hirarki Akuntan Publik terhadap praktek Earning Management (Nurtanio Ardiansah 2010).

KUESIONER

PETUNJUK PENGISIAN KUESIONER

Berikut ini ada beberapa scenario yang berkaitan dengan praktik akuntansi. Skenario ini terjadi pada sebuah divisi dengan pendapatan (*revenue*) per tahun sebesar Rp. 1000.000.000.000.

Anda diminta untuk memberikan penilaian (*judgment*) terhadap skenario tersebut dari perspektif etika, dengan cara menyilang salah satu angka yang tersedia.

Adapun pedoman penilaiannya adalah sebagai berikut :

- 5 = Praktik tersebut etis
- 4 = Praktik tersebut layak dipertanyakan dari segi etika, tetapi saya tidak akan mengatakan apapun kepada manajer, meskipun hal ini membuat saya tidak senang.
- 3 = Pelanggaran kecil dan manajer perlu diingatkan untuk tidak mengulangnya.
- 2 = Pelanggaran serius dan manajer perlu ditegur secara keras
- 1 = Tidak etis sama sekali dan manajer layak dipecat

Skenario 1

Kantor divisi dijadwalkan akan dicat pada tahun 2006. pada tahun 2005 profit divisi tersebut telah melampaui anggarannya sehingga General Manager divisi memutuskan untuk mengecat kantor pada tahun 2005.

Adapun jumlah biaya pengecatan tersebut Rp. 1.500.000.000

1 2 3 4 5

Skenario 2

General Manager memerintahkan karyawannya untuk menunda *discretionary expenditure* (pengeluaran untuk keperluan travel, advertising, sewa dan pemeliharaan) pada periode akuntansi berikutnya sehingga divisi tersebut bias mencapai target profit yang dianggarkan. Adapun jumlah pengeluaran yang ditunda tersebut sebesar Rp. 1.500.000.000.

- a. Biaya bulan Februari dan Maret ditunda sampai bulan April guna mencapai target kuartal pertama

1 2 3 4 5

- b. Biaya bulan November dan Desember ditunda sampai bulan Januari guna mencapai target tahunan

1 2 3 4 5

Skenario 3

Pada tanggal 15 Desember seorang karyawan memberi order kepada *supplier* seharga Rp. 30.000.000 untuk keperluan *office supplies*, dan *supplies* tersebut datang pada tanggal 29 Desember. Order ini tidak sesuai dengan ketentuan perusahaan dan merupakan kesalahan, karena General Manager telah menetapkan bahwa untuk sisa tahun fiskal yang bersangkutan tidak boleh ada *discretionary expenses*.

Selain itu ternyata *supplies* tersebut tidak terlalu dibutuhkan. Kebijakan akuntansi pada perusahaan tersebut menyatakan bahwa pengeluaran untuk *office supplies* dicatat sebagai *expense* ketika *supplies* tersebut datang. Melihat kejadian ini, untuk membetulkan kesalahan yang dilakukan oleh karyawan tersebut, General Manager meminta kepada departemen akuntansi untuk tidak mencatat pengeluaran ini sampai bulan Februari.

1 2 3 4 5

Skenario 4

Pada bulan September, General Manager menyadari bahwa *performance* kuartal keempat divisinya harus bagus guna mencapai target yang telah dianggarkan.

- a. General Manager memutuskan untuk menerapkan program penjualan dengan term pembayaran bebas. Term pembayaran yang bebas ini dimaksudkan untuk meningkatkan penjualan tahun ini. Padahal dalam kondisi normal penjualan tersebut terjadi pada tahun yang akan datang. Adapun term pembayaran bebas tersebut isinya **mengijinkan pelanggan yang menerima *delivery* (barang).pada kuartal keempat untuk tidak membayar faktur dalam waktu 120 hari.**

- | | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
- b. General manager memerintahkan bagian manufacturing untuk bekerja *overtime* pada bulan desember sehingga semua pesanan bias dikirim pada akhir tahun.

- | | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
- c. General manager menjual asset yang berlebihan dan mendapatkan profit Rp. 400.000.000.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|

Skenario 5

Pada awal bulan Desember 2004 General Manager menyadari bahwa divisinya akan bisa melampaui profit yang dianggarkan pada tahun tersebut.

- a. General Manager memerintahkan *controllernya* untuk membayar lebih dulu beberapa biaya (misalnya biaya kamar hotel dan biaya pameran) untuk suatu pameran perdagangan yang besar yang akan diadakan pada bulan Maret 2005 dan membukukannya sebagai biaya 2004. Besarnya biaya tersebut Rp. 600.000.000.

- | | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
- b. General Manager memerintahkan *controller* untuk mencari alasan guna **menaikkan cadangan persediaan yang usang**. Dengan menggunakan pandangan pesimis terhadap prospek pasar dimasa yang akan datang, *controller* bisa mengidentifikasi barang jadi seharga Rp. 7.000.000.000 yang menurut akuntansi konservatif harus dicadangkan sepenuhnya (di *write off*). General Manager yakin bahwa persediaan tersebut masih bisa dijual dimasa yang akan datang dengan harga yang mendekati harga yang semestinya/harga normal.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|

Skenario 6

Pada tahun berikutnya divisi tersebut menjual 70% dari persediaan yang sudah di *write off* dan pelanggan ingin membeli sisa persediaan yang 30% pada tahun berikutnya. General Manager memerintahkan *controllernya* untuk mencari alasan

guna mengurangi cadangan yang usang sebesar Rp. 2.100.000.000 (yaitu dengan me *write up* barang-barang yang sebelumnya sudah di-*write off*). **Motivasi** General Manager untuk mendapatkan kembali profit tersebut adalah :

- a. Supaya dapat melanjutkan beberapa proyek pengembangan produk yang penting yang sudah ditunda karena keterbatasan anggaran.

1 2 3 4 5

- b. Untuk mencapai target laba yang sudah dianggarkan

1 2 3 4 5

Skenario 7

Pada bulan November 2005 divisi ini dipaksa untuk memenuhi target. General Manager memanggil partnernya sebuah perusahaan konsultan yang sudah bekerja untuk divisi ini dan meminta kepada partner tersebut untuk tidak mengirim faktur tagihan sampai tahun depan dan partner tersebut menyetujuinya. Adapun besarnya nominal yang tidak ditagih adalah

- a. Rp. 300.000.000

1 2 3 4 5

- b. Rp. 5.000.000.000

1 2 3 4 5

DAFTAR PERUSAHAAN YANG MENJADI OBJEK PENELITIAN

1. CV.SURYA ABADI FURNITURE

JL.TRANGSAN 02/V SUKOHARJO,JAWA TENGAH 57557.

2. PT. KHARISMA RATTAN MANDIRI

JL.GESINGAN 02/IX ,LUWANG ,GATAK,SUKOHARJO.

3. CV.PRATTAMA RATTAN INDUSTRIES

KRAMAT 01/VII,TRANGSAN,GATAK,SUKOHARJO 57557.

4. PT.SENTANA RATTAN FURNITURE

TEMBUNGAN 02/V,SUKOHARJO 57557.

5. PT.WIF CONCEPT

JL.LUANG NO.0128 SUKOHARJO KANTOR CABANG.

6. CV.AntZ CONCEPT DÉCOR

JL.JAMUR NO.0208 /SUKOHARJO 57557.

7. PT.KAYU INDAH KREASINDO

JL.PARANGJORO NO.23 ,TELUKAN,SUKOHARJO.

8. CV.JOJO FURNITURE AND WOOD

JL.GEDANGAN NO.128 SOLOBARU.

9. PT.SUWASTAMA

ANAK CABANG JLN.DUKUH JAMUR 03/VII,TRANGSAN,GATAK
SUKOHARJO 57557.

10. CV.ASRY GALLERY

JLN.DUKUH JAMUR 02/VII,GATAK,SUKOHARJO 57557.



PT. KHARISMA ROTAN MANDIRI
WOOD & RATTAN FURNITURE INDUSTRIES / EXPORTER
Gesingan Rt. 02 Rw. 09 Luwang - Gatak - Sukoharjo - 57557
Solo - Central Java - Indonesia
Telp. 62 0271 784483, 62 0271 780483, Fax. 62 0271 783177
Email : karisma@idola.net.id

Sukoharjo, 26 October 2010

Nomor : 121/KRM-05/SP IV

Lamp. :

Perihal : Ijin Penelitian

Kepada :

Yth : KAPRODI Fakultas Ekonomi

Akuntansi

Universitas Muhammadiyah

Surakarta

di-

SURAKARTA

Menanggapi Surat Saudara Nomor : 893/D3-II/FE/X/2010 Perihal Ijin

Permohonan Riset, Pada prinsipnya kami tidak keberatan memberikan ijin Kepada

:

Nama : ANDRI YANTO

Nim : B 200 000 306

Prodi : S – 1 Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Universitas Muhammadiyah Surakarta

Telah Mengadakan maupun melakukan Penelitian di PT.KHARISMA

RATTAN MANDIRI

Dalam Rangka menyusun skripsi dengan judul :

*"ETHICAL JUDGMENT MANAJER TERHADAP PRAKTIK EARNINGS
MANAJEMEN SURVEY PADA PERUSAHAAN WILAYAH KABUPATEN
SUKOHARJO"*

Demikian atas perhatiannya disampaikan terima kasih

Sukoharjo, 26 Oktober 2010

Manager



Bp. Supriyadi



SENTANA RATTAN FURNITURE MANUFACTURE & EXPORTER

Wood - Rattan - Sea Grass - Banana - Water Hyacinth Furniture

Office : Trangsan Rt. 02/05 Gatak, Sukoharjo, Solo CENTRAL JAVA - INDONESIA,

Telp. 62-271-5899110, 781453 Fax. 62-271-781453

E-mail : info@woven-furniture.com, info@antique-seagrass.com Website : www.woven-furniture.com, www.antique-seagrass.com

Nomor : 098/SF-ARSP/2710

Sukoharjo, 26 Oktober 2010

Kepada Yth.

KAPRODI Fakultas Ekonomi Akuntansi

Universitas Muhammadiyah Surakarta

Jl.A.Yani Pabelan Kartasura Tromol pos I

Surakarta 57102

Perihal : Keterangan Penelitian Tugas Akhir Mahasiswa

Merujuk Pada surat Saudara Nomor : 893/D3-II/FE/X/2010 Perihal Ijin

Permohonan Riset, Dengan ini Kami menerangkan bahwa mahasiswa dibawah ini:

Nama : ANDRI YANTO

Nim : B 200 000 306

Prodi : S – 1 Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Universitas Muhammadiyah Surakarta

Telah Melakukan penelitian di PT.SENTANA FURNITURE pada tanggal 24

Oktober 2010 s/d 26 oktober 2010.

Demikian hal ini kami sampaikan Atas perhatiannya, Kami ucapkan terimakasih

Sukoharjo, 26 Oktober 2010

Direktur Perusahaan



Bp. Gunarto,.



PRATAMA ROTAN

RATTAN FURNITURE INDUSTRY EXPORTER

Residence : Kramat Rt. 01/07 Kl. Trangsan, Gatak, Sukoharjo
Jateng 57557 Telp. 0271 788713

Sukoharjo, 27 October 2010

Nomor : 208/PRT009

Lamp. :

Perihal : Ijin Penelitian

Kepada :

Yth : KAPRODI Fakultas Ekonomi

Akuntansi

Universitas Muhammadiyah

Surakarta

di-

SURAKARTA

Menanggapi Surat Saudara Nomor : 893/D3-II/FE/X/2010 Perihal
Ijin

Permohonan Riset, Pada prinsipnya kami tidak keberatan memberikan ijin Kepada
:

Nama : ANDRI YANTO

Nim : B 200 000 306

Prodi : S – 1 Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Universitas Muhammadiyah Surakarta

Telah Mengadakan maupun melakukan Penelitian di CV.PRATAMA

RATTAN

Dalam Rangka menyusun skripsi dengan judul :

*"ETHICAL JUDGMENT MANAJER TERHADAP PRAKTIK EARNINGS
MANAJEMEN SURVEY PADA PERUSAHAAN WILAYAH KABUPATEN
SUKOHARJO"*

Demikian atas perhatiannya kami ucapkan terima kasih

Sukoharjo, 27 Oktober 2010

Pimpinan



Bp. Budi Lestari



PT. WAHYU ISNA FURNIRAYA RATTAN AND WOOD FURNITURE

Jl. Jaya Wijaya 102 Mojosongo Jebres Solo 57127 Central Java - Indonesia
PH. 62.271.852246 FAX. 62.271.852246 Email : wif@indo.net.id

Sukoharjo, 25 October 2010

Nomor : 146/IP-WIF/X/10

Lamp. :

Perihal : Ijin Penelitian

Kepada :

Yth : KAPRODI Fakultas Ekonomi

Akuntansi

Universitas Muhammadiyah

Surakarta

di-

SURAKARTA

Menanggapi Surat Saudara Nomor : 893/D3-II/FE/X/2010 Perihal
Ijin

Permohonan Riset, Pada prinsipnya kami tidak keberatan memberikan ijin Kepada
:

Nama : ANDRI YANTO

Nim : B 200 000 306

Prodi : S – 1 Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Universitas Muhammadiyah Surakarta

Telah Mengadakan maupun melakukan Penelitian di PT. WAHYU
ISNA FURNIRAYA Cab. Sukoharjo d/s. luwang, no. 128 / Sukoharjo – 57557 –
Central Java - Indonesia

Dalam Rangka menyusun skripsi dengan judul :

*"ETHICAL JUDGMENT MANAJER TERHADAP PRAKTIK EARNINGS
MANAJEMEN SURVEY PADA PERUSAHAAN WILAYAH KABUPATEN
SUKOHARJO"*

Demikian atas perhatiannya disampaikan terima kasih

Sukoharjo, 25 Oktober 2010

Direktur



